

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Vyhodnocení inventarizace majetku a závazků ve vybrané obchodní společnosti
Evaluation of Property and Payables Inventorying in Selected Business Company

Student:

Kateřina Janálová

Vedoucí bakalářské práce:

doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D.

Ostrava 2020

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání bakalářské práce

Student: **Kateřina Janálová**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: Vyhodnocení inventarizace majetku a závazků ve vybrané obchodní společnosti
Evaluation of Property and Payables Inventorying in Selected Business Company

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Základní charakteristika inventarizace majetku a závazků v obchodní společnosti
3. Analýza průběhu inventarizace vybrané obchodní společnosti
4. Vyhodnocení provedené inventarizace majetku a závazků a doporučení
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 352 s. ISBN 978-80-7554-063-8.

RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Dagmar Bařinová, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2019

Datum odevzdání: 07.05.2020



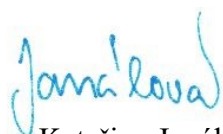
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



doc. Ing. Lenka Kauerová, CSc.
proděkanka pro studium
na základě pověření k jednání č.j.
VSB/19/050319/9900 ze dne 24. 9. 2019

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, mimo přílohy č. 1 – 4, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 28. 5. 2020



Kateřina Janálová

1	Úvod.....	5
2	Základní charakteristika inventarizace majetku a závazků v obchodní společnosti. 7	
2.1	Právní předpisy upravující inventarizaci majetku a závazků	7
2.2	Charakteristika inventarizace	8
2.2.1	Vnitropodniková směrnice.....	9
2.3	Inventarizační písemnosti a jejich úschova.....	9
2.4	Druhy inventarizací.....	10
2.4.1	Periodická inventarizace	10
2.4.2	Průběžná inventarizace	11
2.4.3	Fakultativní inventarizace.....	11
2.5	Druhy inventur	11
2.5.1	Fyzická inventura.....	12
2.5.2	Dokladová inventura.....	12
2.6	Inventarizační rozdíly.....	14
2.6.1	Manka a škody	14
2.6.2	Přirozený úbytek	17
2.6.3	Přebytek	18
2.6.4	Kontrola zjištěných rozdílů při inventarizaci.....	20
2.6.5	Oprava účetních chyb před konečným vyčíslením inventarizačních rozdílů a opravy inventurních rozdílů vzniklých neúmyslnou záměnou	21
2.7	Daňově uznatelné náklady	22
2.8	Dohoda o hmotné odpovědnosti zaměstnance za svěřené prostředky	23
2.9	Oceňování majetku a závazků.....	23
2.9.1	Způsoby oceňování	23
2.9.2	Oceňování DM.....	26
2.9.3	Oceňování zásob	26
2.9.4	Oceňování pohledávek.....	27
2.9.5	Oceňování krátkodobého finančního majetku a peněžních prostředků	27
2.9.6	Oceňování závazků	28
2.9.7	Opravné položky	28
2.10	Organizace inventarizací	32
2.10.1	Plánování inventarizací.....	32
2.10.2	Sestavení inventarizační směrnice	33
2.10.3	Stanovení inventarizační komise	34
2.11	Inventární čísla	35
3	Analýza průběhu inventarizace vybrané obchodní společnosti.....	36
3.1	Představení společnosti	36

3.2	Vnitropodniková směrnice	37
3.2.1	Vnitropodniková směrnice pro inventarizaci majetku a závazků	37
3.2.2	Účel a termín provádění inventarizace	37
3.2.3	Předmět a metody provádění inventarizace	38
3.2.4	Časový harmonogram inventarizace	39
3.2.5	Etapy inventarizačních prací	40
3.2.6	Jak provádět inventury jednotlivých složek majetku	42
3.2.7	Archivace inventarizačních dokladů	45
3.2.8	Závěrečná ustanovení	45
3.3	Harmonogram inventarizace	46
3.4	Průběh inventarizace	46
3.5	Inventarizace podle druhu majetku a účtování s tím související	48
3.5.1	Inventarizace DM	48
3.5.2	Inventarizace zásob	51
3.5.3	Inventarizace pohledávek	53
3.5.4	Inventarizace peněžních prostředků	53
3.5.5	Inventarizace závazků	54
4	Vyhodnocení provedené inventarizace majetku a závazků a doporučení	55
4.1	Systém Doto	55
4.1.1	Srovnání systému Doto a EVIDEI	55
4.2	Vyhodnocení provedené inventarizace	56
4.3	Analýza inventarizace	56
4.4	Doplnění vnitřní směrnice k inventarizaci	57
5	Závěr	58
	Seznam použité literatury	59
	Seznam zkratk	61
	Seznam příloh	63

1 Úvod

Bakalářská práce se zabývá problematikou inventarizace majetku a závazků, což je nezbytné pro správné vedení účetnictví. Jde v podstatě o kontrolu vedení účetnictví, při níž můžou být zjištěny odchylky skutečného stavu, od stavu účetního.

Inventarizace z pohledu účetní jednotky představuje soubor činností, které vedou k dosažení úplnosti, správnosti a průkaznosti účetnictví. Protože tento soubor činností je velmi obsáhlý, tak kromě účetní jednotky zpravidla zaměstná větší počet pracovníků.

Povinnost účetní jednotky provádět inventarizaci vyplývá ze zákona o účetnictví. Vedení podniku by si mělo uvědomit v závislosti na cenných informacích zjištěných z inventarizace, jak je inventarizace důležitá a na základě toho ji přidělit váhu. V případě auditu a daňové kontroly v podniku, výsledky inventarizačních prací také slouží jako podklad pro prokazování skutečností.

Cílem bakalářské práce je objasnění základních pojmů nezbytných pro pochopení problematiky inventarizace a aplikování těchto poznatků na námi vybrané obchodní společnosti, dále provedení analýzy průběhu inventarizace v této společnosti.

Bakalářská práce je rozdělena na 3 části. První částí je část teoretická, zde jsou vymezeny pojmy procesu inventarizace. Obsahuje inventarizační písemnosti, které jsou nezbytné pro dokončení inventarizace, rozdíl mezi inventurou a inventarizací a jejich následné rozdělení, řešení inventarizačních rozdílů, které mohou nastat během účetního období, definování ocenění jednotlivých druhů majetku a závazků. Ocenění majetku a závazků hraje v účetnictví důležitou roli, neboť ovlivňuje věcný obsah výsledku hospodaření a tím správnost účetnictví. Dále se zabývá plánováním inventarizace, neboť práce kolem inventarizace jsou obsáhlé a je nutno je zorganizovat tak, aby nenarušily běžný chod v podniku a s tím i související vypracování inventarizační směrnice a stanovení inventarizační komise. Poslední kapitola se zabývá inventárním číslem, jejichž úkolem je inventarizaci zjednodušit.

Druhá část obsahuje představení společnosti YX, s. r. o, specifikaci jejich vnitropodnikové směrnice k inventarizaci a harmonogramu inventárních prací. Následně je zaměřena na inventarizaci jednotlivých druhů majetku, jsou zde představeny inventarizační rozdíly, které během účetního období mohou nastat, jejich řešení a následné zaúčtování.

Třetí část obsahuje charakteristiku a zhodnocení systému, ve kterém je inventarizace ve vybrané společnosti prováděna, srovnání tohoto systému s jiným systémem, který je na trhu dostupný a doporučení pro účetní jednotku o doplnění vnitropodnikové směrnice k inventarizaci.

V bakalářské práci je použita metoda deskripce, analýzy a srovnávání. Srovnání je využito ve třetí části bakalářské práce, kde jsou srovnávány systémy pro inventarizaci majetku.

2 Základní charakteristika inventarizace majetku a závazků v obchodní společnosti

2.1 Právní předpisy upravující inventarizaci majetku a závazků

Inventarizace majetku a závazků je upravena následujícími právními předpisy:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „ZoÚ“),
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou jsou prováděny některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky,
- české účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které účetnictví vedou podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. (dále jen „ČÚS“),
- vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- vyhláškou č. 372/2015 Sb., kterou se mění vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků,
- vyhláškou č. 411/2017 Sb., kterou se mění vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 220/2013 Sb., o požadavcích na schvalování účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek,
- vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

2.2 Charakteristika inventarizace

Inventarizace majetku a závazků představuje zjištění skutečného stavu majetku a závazků a jeho následného porovnání, zda je tento stav shodný se stavem v účetnictví, ale také zda vznikl důvod k tvorbě opravných položek.¹

Cílem inventarizace je zjistit skutečný stav majetku a závazků a následně provést opravu zjištěného stavu v účetnictví. Inventarizace se provádí jak u účtů hmotné povahy, tak i u účtů nehmotné povahy. Na základě toho, zda inventarizujeme účet hmotné povahy nebo účet nehmotné povahy, se inventura dělí na fyzickou a dokladovou.

Pod pojmem inventura, který bývá často zaměňován s inventarizací, rozumíme zjišťování skutečného stavu majetku a závazků k určitému datu. V podstatě lze říct, že inventarizace je sbírka dílčích inventur.

Povinnost inventarizovat ukládá ZoÚ § 29 a § 30. Den vydání rozhodnutí o vypořádání inventarizačních rozdílů, je většinou považován za den ukončení inventarizace, ZoÚ ale den ukončení inventarizace blíže nespecifikuje.

Inventarizace se skládá z následujících činností:

- přípravy pro zjištění skutečného stavu majetku a závazků,
- zjištění skutečného stavu, tzn. inventura k určitému datu,
- porovnání zjištěných výsledků inventury s účetním stavem,
- zaznamenání výsledků inventury do inventurních soupisů, popř. vystavování dalších dokladů dle ZoÚ § 30 odst. 1.,
- rozhodnutí o způsobu vypořádání inventarizačních rozdílů, které vznikly v důsledku nesouladu skutečného a účetního stavu majetku a závazků,
- zpracování inventurních soupisů, které by měly obsahovat podpisy inventarizační komise a pracovníka odpovídajícího za inventarizovaný majetek.²

Účetní jednotka provádí inventarizaci před sestavováním tzv. účetní závěrky řádné nebo mimořádné. Účetní závěrka je účetní jednotkou sestavena ke dni uzavírání účetních knih tzv. rozvahovému dni a skládá se z:

¹ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

² SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

- rozvahy,
- výkazu zisku a ztrát,
- přílohy,
- přehledu o peněžních tocích (výkaz Cash flow),
- přehledu o změnách vlastního kapitálu.³

2.2.1 Vnitropodniková směrnice

Účetní jednotky tvoří vnitropodnikovou směrnici v několika případech, kdy jim tvorbu ZoÚ ukládá přímo nebo nepřímo.

Úkolem vnitropodnikové směrnice je zajistit jednotný postup v situacích, které v podniku mohou nastat, a to v i různých účetních obdobích. Jedná se v podstatě o soubor pravidel, které musí dodržovat všichni pracovníci účetní jednotky, tak i pracovníci, kteří účetnictví podniku pouze zajišťují a nejsou tohoto podniku zaměstnanci. Dále jsou touto vnitropodnikovou směrnicí stanoveny osoby odpovídající za její dodržování a kontrolu tohoto dodržování. Vnitřní směrnice by měla upravovat postup pro konkrétní účetní jednotku a neměla by mít podobu citování ustanovení zákona nebo ČÚS.⁴

2.3 Inventarizační písemnosti a jejich úschova

Stavy majetku a závazků zjištěné při inventarizaci se zaznamenávají do tzv. inventárních soupisů (např. DHM viz. příloha č.1) dle ZoÚ § 30 odst. 1., dále je také nutné vyhotovovat inventární soupisy tak, aby vždy byly průkazné a věrohodné. Inventární soupisy jsou sestavovány jednotlivými inventarizačními komisemi, které následně inventarizační soupisy předají ústřední inventarizační komisi, která na základě těchto soupisů vyhotoví závěrečnou inventarizační zprávu o průběhu inventarizace (viz. příloha č. 2).

Dle ZoÚ § 30 odst. 7 inventurní soupis musí obsahovat následující náležitosti:

- „a) skutečnosti podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,*
- b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a)*
- a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,*

³ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

⁴ LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. 128 s. ISBN 978-80-271-0797-1.

- c) způsob zjišťování skutečných stavů,*
- d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- e) ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,*
- g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury. “⁵*

Účetní jednotka může dle vyhlášky č. 270/2010 Sb. obsah inventurních soupisů rozšířit, dle svých potřeb.

Pro následnou průkaznost v účetnictví je nezbytná úschova účetních písemností. ZoÚ stanovuje dobu po kterou je nezbytné účetní písemnosti uchovat a také v případě zániku účetní jednotky, jak bude s písemnostmi naloženo.

Inventarizační zpráva obsahuje dle vyhlášky č. 270/2010 Sb. souhrn všech důležitých skutečností o provedených inventurách a dále informace o inventarizačních rozdílech.

2.4 Druhy inventarizací

Inventarizace se člení na povinné (obligatorní) a nepovinné (fakultativní). Obligatorní inventarizace mají zákonem stanovený termín provedení, dále se dělí na řádné a mimořádné podle vazby na účetní závěrku. Naopak provedení nepovinné inventarizace je zcela v rukou účetní jednotky.

2.4.1 Periodická inventarizace

Periodická inventarizace je účetní jednotkou prováděna k okamžiku, kdy účetní jednotka sestavuje účetní závěrku řádnou nebo mimořádnou.

Řádnou účetní závěrku účetní jednotka sestavuje k poslednímu dni účetního období. Účetním obdobím je nepřetržitě, po sobě jdoucích 12 měsíců. Účetním obdobím může být buď rok kalendářní, nebo rok hospodářský. Hospodářský rok je tvořen taktéž dvanácti nepřetržitě po sobě jdoucími měsíci, jenž může začít prvním dnem kteréhokoli měsíce s výjimkou ledna.

⁵ ZoÚ § 30 odst. 7

Mimořádná účetní závěrka bývá sestavována účetní jednotkou k jinému než poslednímu dni účetního období, tyto okamžiky, ke kterým je sestavována jsou stanoveny v ZoÚ § 17 odst. 2.

V případě provádění periodické inventarizace může inventuru účetní jednotka zahájit nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a ukončit nejpozději 2 měsíce po rozvahovém dni. Stav fyzické inventury, které nastaly mezi rozvahovým dnem a dnem, ke kterému je skutečný stav zjišťován, musí být upraveny o přírůstky a úbytky daného majetku.⁶

2.4.2 Průběžná inventarizace

Pokud účetní jednotka provádí inventarizaci během účetního období, nazývá se průběžná inventarizace. Podle § 29 odst. 2 ZoÚ se může provádět pouze u zásob, které jsou účtovány podle druhů, podle míst, kde jsou uloženy, podle hmotně odpovědných osob a také u DHM, který vzhledem k tomu, jakou funkci plní, je v ustavičném pohybu a nemá přesné místo, kam patří.

Při provádění průběžné inventarizace není nutné vyhotovovat inventární soupisy, které můžeme nahradit jen záznamem o provedení fyzické inventury a vypořádáním rozdílů inventarizace.⁷

2.4.3 Fakultativní inventarizace

Účetní jednotka provádí fakultativní inventarizaci v případě, kdy nelze čekat na inventarizaci plánovanou (periodickou), protože je nezbytné zjistit skutečný stav majetku a závazků okamžitě (např. při krádeži, živelné pohromě). Fakultativní inventarizace se může týkat jen určitého druhu majetku. ZoÚ neřeší fakultativní inventarizaci, je tedy na účetní jednotce její provedení a je také vhodné ve vnitřní směrnici definovat případy, ve kterých je patřičné fakultativní inventarizaci provést.

2.5 Druhy inventur

Inventura se dle ZoÚ § 30 odst. 1 provádí dvěma způsoby, podle charakteru majetku a závazků, které účetní jednotka inventarizuje.

⁶ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

⁷ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.

2.5.1 Fyzická inventura

Skutečný stav při fyzické inventuře je zjišťován především přepočítáváním, převážením, přeměřením. Ve výjimečných případech lze skutečný stav stanovit technickým propočtem, kdy se vychází z jednotek množství použitých v účetnictví.⁸

Technický propočet se používá pouze tehdy, kdy nejde skutečný stav zjistit jiným způsobem, popř. to není hospodárné nebo bezpečné. ZoÚ neupravuje podrobnosti o provedení technického propočtu, proto tedy záleží na účetní jednotce, kdy a za jakých okolností ho použije. Tímto způsobem by se především měly inventarizovat tekuté látky v nádržích, tak i volně uložený hromadný materiál (např. písek, kameny, uhlí aj.)

Vnitřní směrnice o inventarizaci může stanovit, že se ve výjimečných situacích stav zboží a materiál v původních neotevřených, zaplombovaných a nepoškozených obalech může zjišťovat podle údajů, které jsou uvedeny na obalech, lahvích nebo podle dokladů. Namátkově by se měla u těchto druhů zásob uskutečnit fyzická inventura v klasickém provedení, k zjištění pravdivosti uvedených na obalech apod.⁹

Fyzická inventura se provádí u:

- dlouhodobého hmotného majetku (dále jen „DHM“),
- dlouhodobého nehmotného majetku (dále jen „DNM“), pokud místo, kde se při inventuře nacházejí, tomu nebrání, a pokud to připouští jejich povaha,
- zásob,
- hmotného majetku vedeného na podrozvahových účtech.¹⁰

2.5.2 Dokladová inventura

Inventura se provádí zejména u majetku a závazků, kdy nelze provést inventura fyzická a to např. u pohledávek, závazků, nákladů příštích období, výnosů příštích období atd. Dokladová inventura je dále prováděna u hmotného majetku, u něhož není možné inventuru fyzickou provést, protože se v době provádění inventury nenachází v podniku, např. stroje v opravně. Inventura je prováděna pomocí účetních dokladů, listin, smluv

⁸ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

⁹ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

¹⁰ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

a spisů, jimiž je zjišťován skutečný stav a ten je následně porovnán se stavem účetním. Dokladová inventura tedy ověřuje, zda zůstatek příslušného účtu podrozvahového, analytického, anebo syntetického je správný.¹¹

Rozdíl mezi stavem skutečným a účetním, který je zjištěn při dokladových inventurách, může vzniknout jako účetní chyba. Takové chyby lze odstranit dodatečným účtováním před sestavením inventárního soupisu.

Dokladová inventura se provádí u:

- pohledávek,
- závazků,
- nehmotných výsledků výzkumu a vývoje,
- cenných papírů a podílů,
- peněžních prostředků na bankovním účtu (dále jen „BÚ“),
- materiálu a zboží na cestě,
- rezerv,
- přechodných účtů aktivních a pasivních,
- ostatního majetku a závazků, které jsou vedeny na podrozvahových účtech,
- ostatních aktiv a pasiv, u kterých nelze provést fyzickou inventarizaci.¹²

Při dokladové inventuře pohledávek a závazků se používají tzv. uznávací dopisy vzájemných obchodních vztahů, které jsou důležité pro odsouhlasení zůstatků účtů pohledávek a závazků.¹³

Uznávací dopisy nebo také konfirmační dopisy používají především účetní jednotky, které mají povinnost ověřit účetní závěrku auditem.

Konfirmační dopis je dokument, který podnik posílá svému dlužníkovi nebo věřiteli, jehož cílem je odsouhlasení výše pohledávek nebo závazků (může mít podobu např. viz příloha č.3). Konfirmační dopis stanoví reálnou hodnotu pohledávek a závazků, tím umožní provést inventarizaci, tedy provést porovnání se stavem účetním.

¹¹ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

¹² SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

¹³ NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2019*. Třinácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. 208 s. ISBN 978-80-271-2251-6.

Konfirmační dopis by měl také obsahovat informaci, že v případě nevyjádření se k předmětu dopisu druhé strany bude považován stav za odsouhlasený.¹⁴

Povinnost stanovit výši ocenění závazků a pohledávek má dle konsolidační vyhlášky státu § 22 odst. 1 konsolidovaná jednotka státu (která splňuje podmínky významnosti podle § 9 a 10 konsolidační vyhlášky státu) a následně podle něj je prováděno vzájemné odsouhlasení.

Povinnost odsouhlasit výši ocenění závazků a pohledávek před předáním účetních záznamů má dle konsolidační vyhlášky státu § 22 odst. 2 konsolidovaná jednotka státu (která splňuje podmínky významnosti podle § 9 a 10 konsolidační vyhlášky státu). Pokud se hodnota pohledávek a závazků nachází pod hladinou významnosti, není konsolidovaná jednotka státu povinna provést vzájemné odsouhlasení. Hladina významnosti může být u pohledávek stanovena např.:

- A. „procentem z celkového součtu jednotlivých pohledávek na příslušných syntetických účtech, přičemž určení výše procenta je ponecháno na rozhodnutí účetní jednotky,
- B. posouzením částek jednotlivých pohledávek se zohledněním četnosti jejich výskytu.“¹⁵

2.6 Inventarizační rozdíly

Při provádění inventarizace se může stát, že skutečný stav nesouhlasí se stavem v účetnictví. Tento rozdíl mezi stavem účetním a skutečným nazýváme inventarizačním rozdílem. Inventarizační rozdíly jsou vymezené v § 30 odst. 10 ZoÚ. Inventarizační rozdíly se účtují do období, za které byla inventarizace provedena. Výsledek inventarizace neslouží jen k vyčíslení mank a přebytků, ale také k zjištění důvodu, proč tento rozdíl nastal a následně zjištěné příčiny zamezit, aby se opakovala.

2.6.1 Manka a škody

Situace, kdy je účetní stav vyšší než skutečný stav, se nazývá manko, popř. schodek – u peněžních prostředků v hotovosti a cenin. Účetní jednotka by se měla

¹⁴ Konfirmace. Ideclub [online]. [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://ideclub.cz/slovník-pojmu/konfirmace>

¹⁵ Metodická pomůcka pro vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků. Ministerstvo financí České republiky [online]. 2016 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_Metodika_2016-01-28_Metodicka-pomucka-pro-vzajemne-odsouhlaseni-pohledavek-a-zavazku.pdf

snažit doložit důvody vzniku manka a ztráty a v případě zjištění zavinění manka a ztráty osobou odpovědnou, která podepsala dohodu o hmotné zodpovědnosti, by tuto ztrátu po osobě odpovědné měla vyžadovat.

Manka se dělí na:

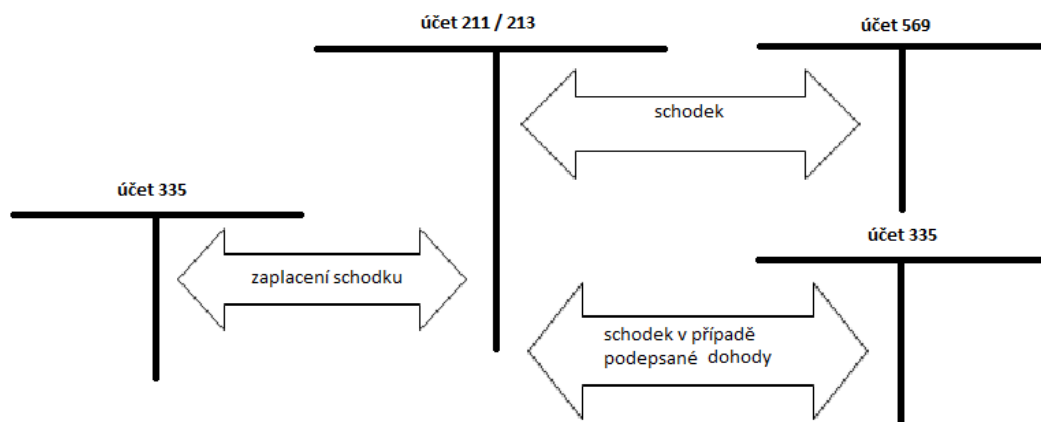
- zaviněná – tj. když je prokázáno, že manko vzniklo úmyslně činností nějaké osoby, např. zaměstnance,
- nezaviněná – tj. pokud nelze prokázat zavinění nějaké osoby.

Manka zaviněná a ztráty nad normu přirozených úbytků se účtují na vrub účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti*, např. u materiálu a zboží na skladě, viz. obr. 2.2. U peněžních prostředků v pokladně se předpokládá, že osoba, která má za peněžní prostředky odpovědnost, podepsala dohodu o hmotné odpovědnosti, tudíž se schodek v pokladně bude účtovat na vrub účtu 335- *Pohledávky za zaměstnanci* a souvztažně ve prospěch účtu 668- *Ostatní finanční výnosy*. V případě, že osoba odpovědná za pokladnu prokáže, že za schodek odpovědná není, anebo pokud nemá dohodu o hmotné odpovědnosti podepsanou, bude se schodek účtovat ve prospěch účtu 569 – *Manka a škody na finančním majetku* viz obr. 2.1. v tomto případě se předpokládá, že za daný schodek zodpovídá statutární zástupce.

Při účtování mank u dlouhodobého majetku (dále jen „DM“) záleží na tom, zda je majetek:

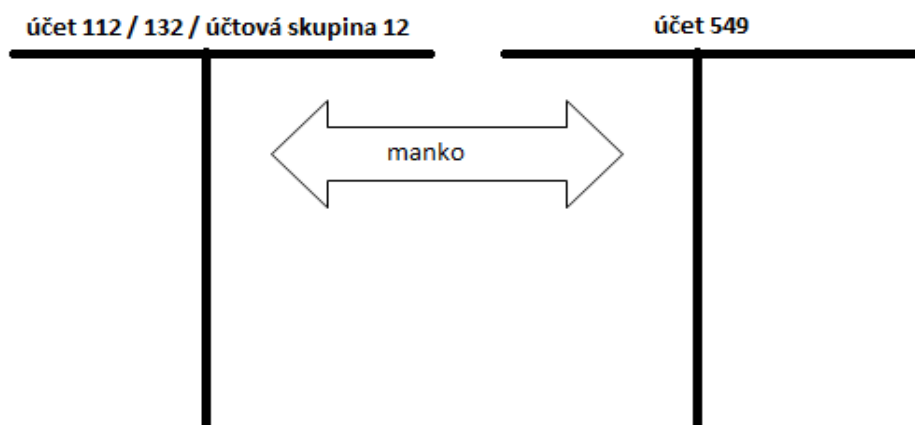
- odpisovaný – zůstatková cena příslušného majetku se účtuje ve prospěch účtu oprávek (účtová skupina 07- *Oprávký k DNM* nebo 08 – *Oprávký k DHM*) a na vrub účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady*, viz Obr. 2.3,

- neodpisovaný – pořizovací cena se účtuje se na vrub účtové skupiny 54 – *Jiné provozní náklady* a ve prospěch konkrétního účtu majetku (účtová skupina 03 – *DHM neodpisovaný*), viz Obr. 2.4.¹⁶



Obrázek 2.1 - Schodek u peněžních prostředků a cenin

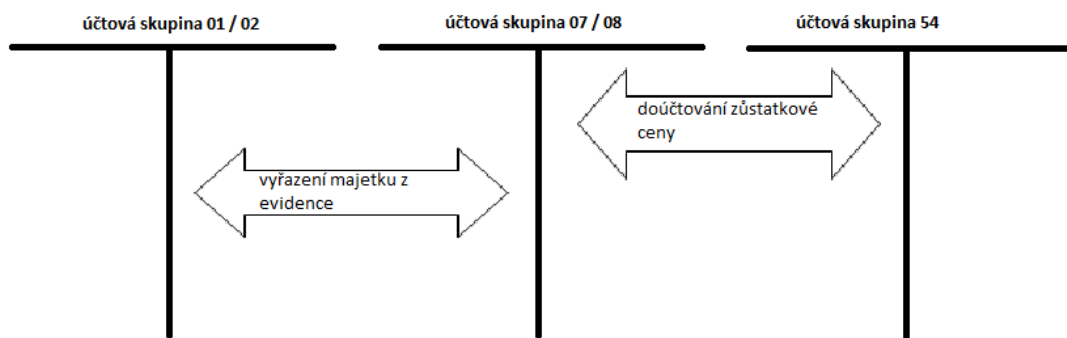
Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2.2 - Manko u materiálu, zboží a zásoby vlastní výroby

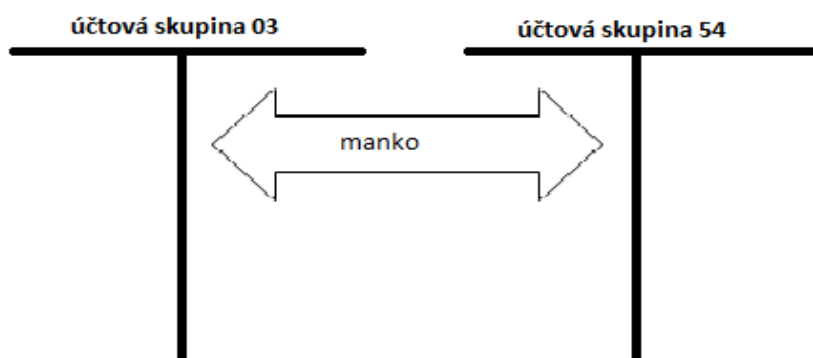
Zdroj: vlastní zpracování

¹⁶ RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.



Obrázek 2.3 - Manko u DM odpisovaného – doručování ZC a vyřazení majetku z evidence

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2.4 - Manko u DM neodpisovaného

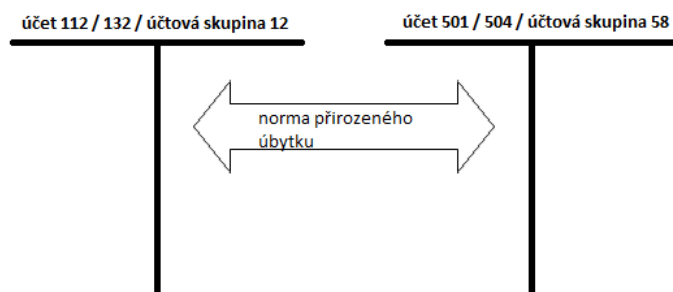
Zdroj: vlastní zpracování

2.6.2 Přirozený úbytek

Dle ČÚS mohou vzniknout ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob např. rozprachem nebo vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu.

Přirozený úbytek vzniká přirozenými fyzikálními příčinami, kterým se nejde bránit a normu, do které je úbytek považován za přirozený si stanovuje účetní jednotka sama ve vnitřním předpisu. Účetní jednotka by měla vnitřní směrnici, upravující ztráty v rámci norem přirozených úbytků tvořit tak, aby byla schopná kontrole z finančního úřadu odůvodnit způsob tvorby norem a jejich výši, proto by bylo vhodné vycházet z provedených statistik či různých analýz.

Manka do normy přirozených úbytků materiálu a zboží se účtují na vrub provozních nákladů, a to na účet 501 – *Spotřeba materiálu* a 504 – *Prodané zboží*. Pokud se jedná např. o nedokončenou výrobu, polotovary nebo výrobky, účtuje se v účtové skupině 58 – *Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace*, viz Obr. 2.5.¹⁷



Obrázek 2.5 - Norma přirozeného úbytku u materiálu na skladě, zboží na skladě a zásob vlastní výroby

Zdroj: vlastní zpracování

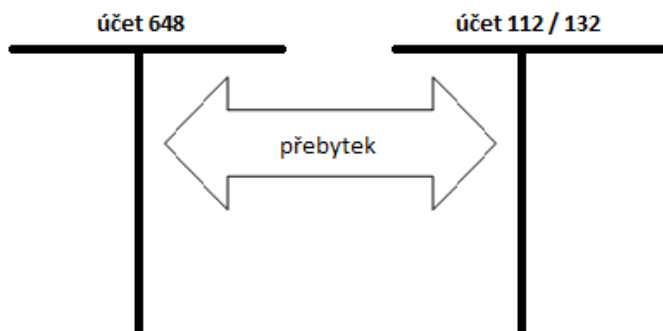
2.6.3 Přebytek

Situace, kdy je účetní stav nižší, než stav skutečný je označován jako přebytek. Může být zjištěn např. u:

- nakoupených zásob a bude účtován na vrub příslušného účtu zásob a ve prospěch účtové skupiny 64 – *Jiné provozní výnosy*, např. Obr. 2.6,
- zásoby vlastních výrobků, kdy bude účtován na vrub účtu z účtové skupiny 12 – *Zásoby vlastní činnosti* a ve prospěch účtové skupiny 58 – *Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace*, např. viz. Obr. 2.7,
- pokladny a cenin, kdy bude účtován na vrub příslušného účtu 211 – *Pokladna* nebo 213 – *Ceniny* a ve prospěch účtu 668 – *Ostatní finanční výnosy*, např. viz. Obr. 2.8,
- DHM a DNM odpisovaného, kdy bude účtováno na vrub příslušného účtu majetku (účtové skupiny 01 – *DNM*, 02 – *DHM*) a ve prospěch účtové skupiny 07 – *Oprávky k DHM* nebo 08 – *Oprávky k DNM*, např. viz Obr. 2.9,

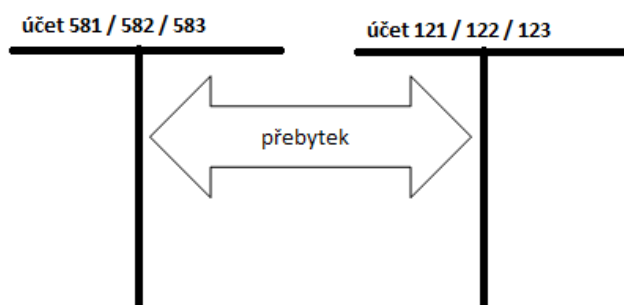
¹⁷ RYNEŠ, Petr. *Podvojný účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.

- DHM neodpisovaný, kdy bude účtováno na vrub příslušného účtu majetku účtové skupiny 03 – *DHM neodpisovaný* a ve prospěch účtu z účtové skupiny 41 – *Základní kapitál a kapitálové fondy*, např. viz. Obr. 2.10.¹⁸



Obrázek 2.6 - Přebytek materiálu a zboží na skladě

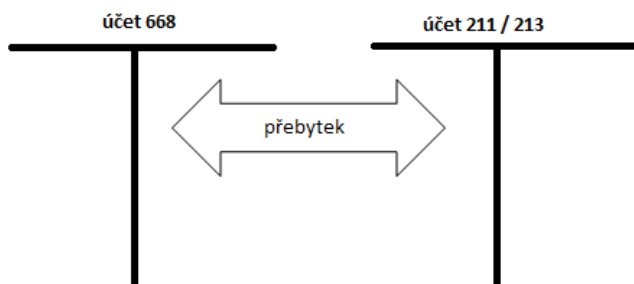
Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2.7 - Přebytek zásoby vlastní činnosti

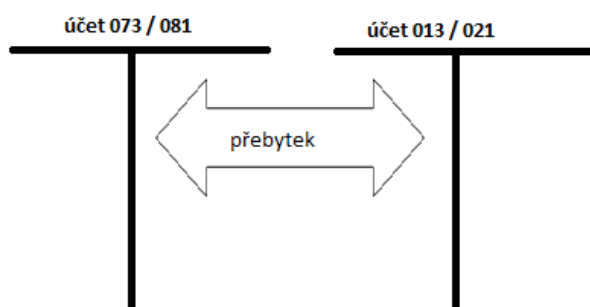
Zdroj: vlastní zpracování

¹⁸ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.



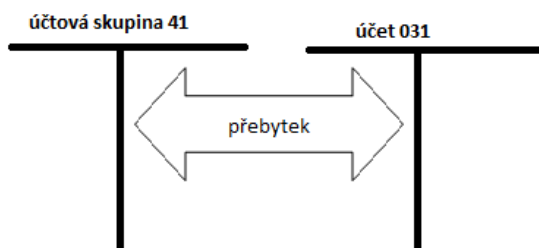
Obrázek 2.8 - Přebytek v pokladně a u cenin

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2.9 - Přebytek DM – odpisovaného, konkrétně přebytek u staveb a softwaru

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2.10 - Přebytek DM - neodpisovaného, konkrétně přebytek u pozemku

Zdroj: vlastní zpracování

2.6.4 Kontrola zjištěných rozdílů při inventarizaci

Jde o ověření správnosti rozdílů zjištěných při inventarizaci. Je nutné zkontrolovat především, zda byl inventarizační rozdíl účtován do příslušného účetního období, za která se inventarizace provádí. Inventarizační rozdíly by měly být uvedeny v jednotkách

množství (např. ks, kg, g, atd..) a jednotkách peněžních tzn. Kč. Ověřuje se, zda byl způsob ocenění inventarizačních rozdílů majetku stejný jako způsob ocenění v účetnictví. Dále se kontroluje, zda byl výsledek inventury porovnáván se stavem v účetnictví ke stejnému okamžiku.¹⁹

2.6.5 Oprava účetních chyb před konečným vyčíslením inventarizačních rozdílů a opravy inventurních rozdílů vzniklých neúmyslnou záměnou

Během účetního období může nastat situace, kdy účetní jednotka špatně zaúčtuje, nebo zaúčtovat zapomene příjemky a výdejky, např. na materiál nebo zboží, u kterého v průběhu roku dochází k častému příjmu nebo výdeji. Pokud tyto chyby nebudou objeveny, můžou značně zvyšovat nebo snižovat konečnou částku manka nebo přebytku. Je nutné tyto chyby před vyčíslením inventarizačních rozdílů opravit dle řádně vystaveného účetního dokladu.²⁰

Dále může během účetního období nastat situace, kdy skladník mylně vydá jiný či podobný materiál na vyhotovenou výdejku. Tímto stavem bude ze skladní karty odepsán jiný materiál než ten, který byl opravdu vydán, vznikne manko odepsaného materiálu a naopak přebytek materiálu, který byl reálně vyskladněn. Např. ze skladní karty bude odepsán materiál A, který ve skutečnosti vydán nebude, místo něj bude vydán materiál B. Vznikne tím manko materiálu B, protože se na skladě fyzicky nebude nacházet, ale bude mít vyhotovenou výdejku a zároveň vznikne přebytek materiálu A, protože část uvedená na výdejce se bude ve skutečnosti na skladě nadále nacházet.

Oprava takového zaúčtování by měla být provedena před vyčíslením inventarizačních rozdílů. Neúmyslná záměna a její oprava je možná:

- u zásob, které jsou druhově stejné nebo podobné,
- pokud rozdíly zásob vznikly ve stejném inventarizačním období,
- pokud rozdíly zásob vznikly neúmyslnou záměnou jejich jednotlivých druhů,
- pokud se záměna týká stejného odpovědného pracovníka,

¹⁹ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

²⁰ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

- a pokud účetní jednotka nebo jiný pověřený pracovník schválí vzájemné vyrovnání.²¹

Neúmyslnou záměnu lze uznat u jednotlivých druhů zásob, u kterých je možné jejich skutečný stav zjistit přepočtením, převážením atd. Neúmyslnou záměnu nelze uznat v případě, kdy se množství zjišťuje technickým propočtem (např. u tekutých látek v nádržích) a také u zásob, u nichž se provádí dokladová inventura, neboť zde není možnost zjistit skutečný stav daných zásob.²²

2.7 Daňově uznatelné náklady

Dle zákona o dani z příjmu (dále jen „ZDP“) je daňově uznatelný náklad, ten náklad, který je vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Pokud škoda, která vznikne, je způsobena zaměstnancem, je zaměstnavatel oprávněný po zaměstnanci požadovat náhradu škody, a to až do výše 4,5násobku průměrného měsíčního výdělku zaměstnance. V případě, že zaměstnanec způsobí škodu v opilosti, nebo v důsledku požití jiných návykových látek, je zaměstnavatel oprávněný po zaměstnanci požadovat náhradu škody v plné výši.²³

V těchto případech bude daňově uznatelná částka pouze do výše náhrady škody.²⁴

Dalšími daňově uznatelnými náklady jsou škody, které vznikly v důsledku živelné pohromy nebo škody, které způsobil neznámý pachatel, což musí potvrdit policie. Aby škody byly považovány za daňově uznatelné, musí být daný majetek ve vlastnictví poplatníka a také musí být tento majetek v důsledku vzniklé škody vyřazen z evidence majetku. Následně musí pojišťovna nebo soudní znalec posoudit výši škody, a to i v případě, kdy poplatník pojištěn nebyl.²⁵

²¹ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

²² SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

²³ ZP § 257.

²⁴ TRUHLÁŘOVÁ, Martina. Daňové a účetní souvislosti škod, mank a likvidací zásob. Portál POHODA [online]. 2012 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/danove-a-ucetni-souvislosti-skod,-mank-a-likvidaci/>

²⁵ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

2.8 Dohoda o hmotné odpovědnosti zaměstnance za svěřené prostředky

Dohoda o hmotné odpovědnosti zaměstnance za svěřené prostředky (dále jen „dohoda o hmotné odpovědnosti“) se uzavírá mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, proto, aby se předešlo problémům, které mohou vzniknout při vyrovnávání inventarizačních rozdílů (viz. příloha č. 4). Zaměstnanec svým podpisem stvrzuje, že na sebe přebírá odpovědnost za svěřené věci, které jsou předmětem této dohody. Dohoda o hmotné odpovědnosti je upravována zákoníkem práce (dále jen „ZP“).

Dle ZP § 252 může být dohoda uzavřena s osobou starší osmnácti let a musí být uzavřena písemně. Dle ZP § 253 zaměstnanec může od dohody o hmotné odpovědnosti odstoupit, pokud vykonává jinou práci, na jiném pracovišti a pokud zaměstnavatel neodstraní do patnácti kalendářních dnů od obdržení písemného upozornění překážky, které mu brání v hospodaření se svěřeným předmětem, nebo zaniká dnem skončení pracovního poměru.

2.9 Oceňování majetku a závazků

Majetek a závazky jsou v účetnictví oceňovány na základě ZoÚ v § 24 až § 28, podrobněji konkretizuje vyhláška č. 500/2002 Sb., a ČÚS pro podnikatele. Oceňování majetku a závazků podstatně ovlivňuje nejen správné vyčíslení a vypořádání inventarizačních rozdílů, ale celé účetnictví.

Dle ZoÚ se oceňování majetku a závazků provádí v průběhu roku – tzn. při uskutečnění účetního případu a k rozvahovému dni.

Účetní jednotka je povinna ocenění majetku a závazků poznamenat v účetních knihách. Pokud majetek a závazek není vyjádřen v měně české, je nutné ho přepočítat příslušným kurzem.²⁶

2.9.1 Způsoby oceňování

- 1) Pořizovací cenou – tj. cena, za kterou byl majetek pořízen včetně nákladů, které souvisí s pořízením majetku. Pořizovací cenu dále může zvýšit technické zhodnocení.²⁷

²⁶ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

²⁷ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

Dle ZDP se za technické zhodnocení se považují výdaje, které byly použity na dokončené nástavby, přístavby, rekonstrukce, modernizace a stavební úprav, pokud překročí u jednotlivého majetku za účetní období částku 40 000 Kč.

Příčemž, „(..) .. rekonstrukcí se rozumí takové zásahy do majetku, které mají za následek změnu účelu nebo technických parametrů.“ A dále „(..) .. modernizací se rozumí takový zásah do majetku, který má za následek rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.“²⁸

- 2) Vlastními náklady – tj. náklady, které byly vynaloženy na vznik majetku, zahrnující:
 - a. přímé náklady, které byly vynaloženy na vznik majetku,
 - b. nepřímé náklady, které souvisejí s výrobou nebo vznikem majetku, tj. náklady, které nelze přímo přiřadit k danému výkonu, ale musí být rozpočítány jako např. nájem, energie atd.²⁹
- 3) Reprodukční pořizovací cena – tj. cena, za kterou by účetní jednotka majetek pořídila v době, kdy o něm účtuje.³⁰
- 4) Ve výši 1 Kč - tzn., že kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, jejichž pořizovací cenu neznáme, budou oceňovány 1 Kč.³¹
- 5) Reálnou hodnotou - oceňování je možné pouze u:
 - a) cenných papírů, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů neurčených účetní jednotkou k obchodování, cenných papírů představujících účast v ovládané osobě nebo v osobě pod podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou,
 - b) derivátů,
 - c) technických rezerv, jejichž výše se vypočítává s použitím metod jejich výpočtu podle § 4 odst. 8 u účetních jednotek, které provozují činnost pojištění nebo zajištění podle zvláštních právních předpisů, kromě veřejného zdravotního

²⁸ PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 352 s. ISBN 978-80-7554-063-8, s.82

²⁹ KUBÁTOVÁ, Alena Haas. Oceňování v účetnictví. Portál POHODA [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

³⁰ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.

³¹ ZoÚ §25 odst. 1 písm. k).

pojištění,

d) majetku a závazků v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis,

e) té části majetku a závazků, které jsou zajištěny deriváty a v rámci systému zajištění v reálných hodnotách se považují za zajištěnou položku,

f) pohledávek, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování,

g) povinnosti vrátit cenné papíry, které účetní jednotka zcizila a do okamžiku ocenění je nezískala zpět,

h) vybraných účetních jednotek majetek určený k prodeji s výjimkou zásob.”³²

Oceňování reálnou hodnotou u uvedených aktiv a pasiv je možné dle ZoÚ i mimo rozvahový den. Pouze mikro účetní jednotky uvedené v ZoÚ § 27 odst. 7 písm. a - d mohou oceňovat majetek a závazky reálnou hodnotou.

Reálnou hodnotou dle ZoÚ je myšleno:

- oceňování tržní hodnotou – tj. hodnota, která je vyhlášena na tuzemském nebo zahraničním trhu, použije se ta hodnota, která se nejvíc přibližuje okamžiku ocenění,
- oceňování hodnotou, která vyplývá z obecně uznávaných oceňovacích modelů a technik, pakliže tyto modely a techniky obstarávají vyhovující odhad hodnoty tržní,
- oceňování posudkem znalce nebo kvalifikovaným odhadem, pokud tržní hodnota není k dispozici nebo není spolehlivá a mohlo by se stát, že by oceňování zkreslila,
- oceňování stanovené podle zvláštních právních předpisů, pokud nelze oceňovat dle předchozích uvedených způsobů.

6) Ekvivalenci

Ocenění ekvivalenci neboli protihodnotou slouží pro ocenění majetkových účastí (cenné papíry a podíly s podstatným či rozhodujícím vlivem) k rozvahovému dni.³³

³² ZoÚ § 27 odst. 1.

³³ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.

„Ocenění ekvivalencí znamená, že majetková účast je ocenění k rozvahovému dni ve výši drženého podílu na vlastním kapitálu společnosti, která vydala podíly.“³⁴

2.9.2 Oceňování DM

Účetní jednotka si ve vnitřní směrnici stanoví výši ceny, od které se majetek bude považovat za dlouhodobý, měla by však současně brát v potaz limit stanovený v ZDP. Pokud tento limit nebude překročen, účetní jednotka nemá nárok na odpočet daňových odpisů. V podniku může být evidován i majetek, který nebude splňovat výši ceny na zařazení do DM, ale jeho doba použitelnosti bude delší než jeden rok a takový majetek je účetní jednotkou většinou veden jako drobný dlouhodobý majetek (dále jen DDM).

Při uskutečnění účetního případu může být DM oceňován:

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou.

K rozvahovému dni může být DM oceňován:

- reálnou hodnotou,
- ekvivalencí.³⁵

2.9.3 Oceňování zásob

Při uskutečnění účetního případu zásoby mohou být oceňovány:

- pořizovací cenou,
- vlastními náklady,
- reprodukční pořizovací cenou.

³⁴ RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192, s. 72.

³⁵ ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

Při výdeji zásob do spotřeby mohou být oceňovány např. jednou z následujících možností:

1. metodou FIFO – tato metoda je založena na tom, že zásoby, jež jsou vyskladňovány nejdříve, jsou oceněny cenou nejstarší dodávky přijaté na sklad,
2. váženým aritmetickým průměrem – využívá se u zásob stejného druhu a může být účetní jednotkou prováděn po každém nákupu nebo za určité období,
3. pevnou cenou.³⁶

2.9.4 Oceňování pohledávek

Pohledávky jsou oceňovány v okamžiku uskutečnění účetního případu jmenovitou hodnotou, nebo v případě odkoupení či vkladem jejich pořizovací cenou. Jmenovitou hodnotou je myšlena částka, na kterou byla pohledávka vystavena. Při oceňování k rozvahovému dni pohledávka může být oceněna cenou, kterou byla oceněna v okamžiku uskutečnění účetního případu nebo pomocí reálné hodnoty.³⁷

2.9.5 Oceňování krátkodobého finančního majetku a peněžních prostředků

Při uskutečnění účetního případu u peněžních prostředků a cenin je pro ocenění použita jmenovitá hodnota, která je použita i pro ocenění k rozvahovému dni. Pro oceňování cenných papírů a podílů při uskutečnění účetního případu je pro ocenění použita cena pořizovací, která může být taktéž použita při oceňování k rozvahovému dni a druhou možnost zde představuje ocenění reálnou hodnotou.³⁸

³⁶ ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

³⁷ ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

³⁸ ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

2.9.6 Oceňování závazků

Při uskutečnění účetního případu se závazky oceňují jmenovitou hodnotou, která je použita i pro ocenění k rozvahovému dni, anebo může být použito ocenění reálnou hodnotou.³⁹

2.9.7 Opravné položky

V účetnictví může nastat situace, kdy bude nutno na základě údajů z inventarizace snížit ocenění majetku v účetnictví, které ale nebude trvalého charakteru a toto bude řešeno realizací opravné položky.

Opravné položky můžeme tvořit u DM, záloh na tento majetek a také nedokončený DM, dále na zásoby a pohledávky. Opravné položky na rozdíl od odpisů, které vyjadřují trvalé snížení hodnoty, vyjadřují jen dočasné snížení. Opravné položky nesmí mít aktivní zůstatek a v případě, že skutečná hodnota majetku je vyšší než hodnota v účetnictví, opravná položka se netvoří. Opravná položka existuje vždy v souvislosti s daným aktivem, kterému účetní hodnotu snižuje, nikdy neexistuje sama o sobě. Pokud bude aktivum prodáno, nebo zlikvidováno musí být opravná položka zrušena současně s vyřazením aktiva.⁴⁰

Daňově účinnými opravnými položkami mohou však být pouze opravné položky k pohledávkám, které postupují v souladu se zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů (dále jen „ZoR“).

1. Opravné položky u DNM a DHM

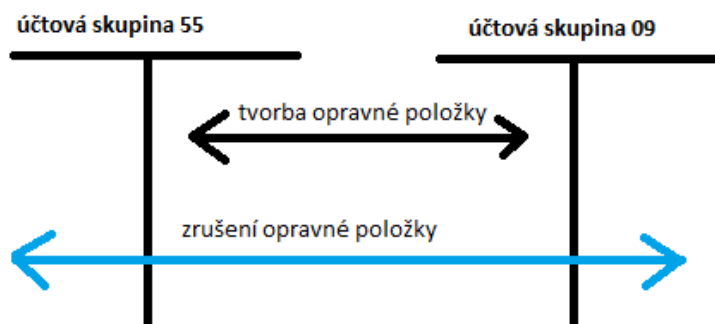
U DNM a DHM budeme tvorbu opravné položky účtovat na vrub účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti* a souvztažně ve prospěch účtů z účtové skupiny 09 – *Opravné položky k DM*, a rozpuštění této opravné položky se bude účtovat naopak, tzn. na vrub účtů z účtové skupiny 09 – *Opravné položky k DM* a ve prospěch účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti*, viz. Obr. č. 2.11.⁴¹

³⁹ ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

⁴⁰ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

⁴¹ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

Opravné položky u DM v praxi nejsou moc často využívány.



Obrázek 2.11 - Tvorba a zrušení opravné položky u DM

Zdroj: vlastní zpracování

Příklad tvorby opravné položky u DM:

Účetní jednotka provozující zemědělské práce vlastní 5 nákladních aut, které pořídila ve stejnou dobu za 2,5 mil. Kč. K rozvahovému dni činily oprávky jednoho nákladního auta 1 320 000 Kč a zůstatková cena tak činila 1 180 000 Kč. Během účetního období jedno nákladní auto havarovalo a jeho skutečná hodnota činila dočasně do doby jeho opravy 900 000 Kč. Následující účetní období bylo nákladní auto opravou uvedeno do původního stavu. Oprava nákladního auta činila 300 000 Kč.

Zaúčtování:

Tabulka 1 - Zaúčtování př. č. 1

		Kč	MD	D
1.	Nákladní auto – pořizovací cena	2 500 000	022	-
2.	Oprávky	1 320 000	-	082
3.	Tvorba opravné položky	280 000	559	092
Následující účetní období:				
4.	Oprava nákladního auta	300 000	511	321
5.	Zrušení opravné položky	280 000	092	559

Zdroj: vlastní zpracování

2. Opravné položky u zásob

U zásob budeme tvorbu opravné položky účtovat na vrub účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti* a souvztažně ve prospěch účtů z účtové skupiny 19 – *Opravné položky k zásobám*, při rozpuštění nebo snížení se taktéž účtuje naopak, tzn. na vrub účtů z účtové skupiny 19 – *Opravné položky k zásobám* a ve prospěch účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti*, viz. Obr. č. 2.12.⁴²



Obrázek 2.12 - Tvorba a zrušení opravné položky u zásob

Zdroj: vlastní zpracování

Příklad tvorby opravné položky u zásob:

Účetní jednotka obchodující s pleťovými krémy má na skladu zásoby sezónního zboží – opalovací krémy. Pořizovací cena opalovacích krémů je 50 000 Kč, hodnota opalovacích krémů je na úrovni 50 % pořizovací ceny, v dalším účetním období je pravděpodobné, že cena opalovacích krémů opět vzroste v případě záruční doby 3 let.

⁴² KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

Zaúčtování:

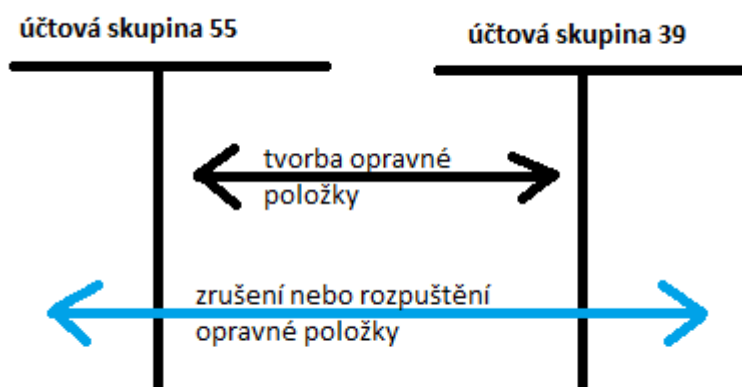
Tabulka 2 - Zaúčtování př. č. 2

		Kč	MD	D
1.	Počáteční stav opalovacích krémů	50 000	132	-
2.	Tvorba opravné položky	25 000	559	196
Následující účetní období:				
3.	Zrušení opravné položky	25 000	196	559

Zdroj: vlastní zpracování

3. Opravné položky k pohledávkám

Budeme účtovat na vrub účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti* a ve prospěch účtů z účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování*, snížení a rozpuštění taktéž naopak, tzn. vrub účtů z účtové skupiny 39 – *Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování* a ve prospěch účtů z účtové skupiny 55 – *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti*, viz. Obr. č. 2.13.⁴³



Obrázek 2.13 - Tvorba a zrušení opravné položky u pohledávek

Zdroj: vlastní zpracování

⁴³ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

Na analytických účtech se opravné položky dělí na opravné položky vytvořené v souladu se ZoR. Tvorba účetní opravné položky se řídí vnitřní směrnicí a tvorba zákonné opravné položky již zmíněným ZoR.⁴⁴

Tvorba zákonných opravných položek pro účetní jednotku nepředstavuje povinnost, ale možnost.

2.10 Organizace inventarizací

Inventarizace představuje pro řadu účetních jednotek velice rozsáhlou činnost, která zaměstnává spoustu pracovníků, a to i v době, kdy podnik produkuje své výrobky ve výrobních či jiných hospodářských střediscích. Práce při inventarizaci je tedy důležité naplánovat tak, aby neohrožovaly nebo nebránily v plynulém chodu jednotlivých středisek či pracovišť.

2.10.1 Plánování inventarizací

Inventarizace se týká veškerého majetku v podniku, a proto je důležité se na ni pečlivě připravit. Vedoucí účetní jednotky by pro každou inventarizaci měl vytvořit harmonogram (který může mít podobu např. viz Obr. 2.14), ve kterém by provedení inventarizace majetku a závazků rozdělil časově a také podle osob odpovědných za jednotlivý majetek.⁴⁵

Dle vyhlášky č. 270/2010 Sb. § 5 v případě, že inventarizace je zajišťována prostřednictvím jiných osob, plán inventarizací bude obsahovat i popis zajištění koordinace mezi danou účetní jednotkou a osobou provádějící inventarizace.

⁴⁴ KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

⁴⁵ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

Harmonogram inventarizace

Na základě vnitřní směrnice č. k provedení inventarizace ke dni a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů, stanovují inventarizační komise k provedení inventarizace:

Ústřední inventarizační komise (dále jen ÚIK):

Předseda (Jméno a příjmení)
Člen (Jméno a příjmení)
Člen (Jméno a příjmení)
Člen (Jméno a příjmení)

ÚIK ve spolupráci s „dílčími“ inventarizačními komisemi zajišťuje provedení inventarizace. ÚIK zabezpečí svolání předsedů „dílčích“ inventarizačních komisí, na kterém je seznámí s postupem inventarizace, provede jejich metodickou instruktáž v oblasti provádění jednotlivých inventur a v průběhu inventarizace bude metodicky usměrňovat provádění „dílčích“ inventur. ÚIK vyhotoví na základě inventurních soupisů (sumářů), případně inventarizačních zápisů, zpracovaných „dílčími“ inventarizačními komisemi, inventarizační zprávu v termínu do

„Dílčí“ inventarizační komise (dále jen DIK) č. 1:

Předseda (Jméno a příjmení)
Člen (Jméno a příjmení)
Člen (Jméno a příjmení)

DIK č. 1 provede inventuru **dlohodobého nehmotného majetku**

DIK č. 1 provede inventuru těchto položek aktiv rozvahy (syntetických účtů):

- 012–Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013–Software
- 014–Ocenitelná práva
- 018–Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019–Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek
- 041–Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 051–Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

Místo provedení: útvar, středisko č.

Termíny provedení inventury:

- a) zahájení inventury dne
- b) ukončení inventury dne
- c) předání zpracovaných inventurních soupisů dne
pracovníkovi odpovědnému za provedení inventarizace.

Obrázek 2.14 - Příklad organizačního a časového harmonogramu inventarizace

Zdroj: Svobodová, 2018.

2.10.2 Sestavení inventarizační směrnice

Cílem inventarizační směrnice je splnit příslušná ustanovení ZoÚ, zajistit průkaznost inventarizace a ochranu majetku. Inventarizační směrnice by měla např. obsahovat:

- vymezení předmětu inventarizace,
- orgány, které zajišťují provedení inventarizace,
- rozlišení fyzické a dokladové inventury a jejich předmět,

- charakteristiku inventarizačních rozdílů
- stanovení povinností a pravomocí pracovníků zajišťující inventarizace.

Vnitřní směrnice pro provádění inventarizací by měla mít dlouhodobý charakter z hlediska věcného obsahu, také je ale nutné, aby respektovala současné organizační uspořádání účetní jednotky, a z toho důvodu je nezbytné vnitřní směrnici aktualizovat.

Vnitřní směrnice by měla dále obsahovat plán inventur zahrnující:

1. jmenování komise pro inventarizaci,
2. předmět inventarizace,
3. způsob provedení instruktáže inventarizačních pracovníků komise,
4. lhůty pro provedení dílčích inventur.⁴⁶

2.10.3 Stanovení inventarizační komise

Výběr pracovníků pro provádění inventarizace nechává ZoÚ na dané účetní jednotce. Inventarizační komise je upravována ve vyhlášce č. 270/2010 Sb. § 4. Z vyhlášky vyplývá, že je nezbytné inventarizační komisi zřídit nejpozději ve chvíli zahájení inventury, jejíž provedení zajišťuje. Inventarizační komise by měla být tvořena nejméně dvěma členy, taktéž může současně zajistit provádění více inventur.

Dále z vyhlášky č. 270/2010 Sb. § 4 vyplývá, že je sestavována ústřední inventarizační komise pro ministerstva a statní fondy, ale též i pro účetní jednotky, jejichž inventarizace je prováděna prostřednictvím jiných osob. Ústřední inventarizační komise musí být stanovena nejpozději k okamžiku zahájení první inventury. Úkolem ústřední inventarizační komise je zkontrolovat a řídit činnosti inventarizačních komisí a na závěr sestavit inventarizační zprávu.

*„Statutární zástupce účetní jednotky stanoví k organizování, řízení a provádění inventarizace jednu nebo více inventarizačních komisí, určí jejich členy a jmenuje předsedy a podle potřeby stanoví i dobu činnosti těchto komisí“.*⁴⁷

Je vhodné, aby alespoň 1 člen inventarizační komise znal majetek, který je předmětem inventarizace.

⁴⁶ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

⁴⁷ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6, s. 154.

Úkolem inventarizační komise je příprava a provedení fyzické nebo dokladové inventury. Práce na inventarizaci by měly být organizovány tak, aby nedošlo k přerušení provozu daného střediska. Počet inventarizačních komisí závisí na objemu a umístění majetku, ale obecně platí, že čím vyšší počet inventarizačních komisí, tím kratší je doba potřebná k provedení inventury a tím i inventarizace.⁴⁸

2.11 Inventární čísla

Inventarizační čísla slouží k ochraně majetku účetní jednotky a také ke zjednodušení inventarizace. Takové inventární číslo by mělo vypovídat informace o konkrétním inventárním předmětu, např. útvar, ve kterém se inventární předmět používá nebo pořadové číslo, kolikátý svého druhu inventární předmět je.

Inventární čísla by měla být konstruována podle nějakých hledisek, přičemž se každému hledisku přidělí specifická kombinace čísel, např. podle střediska, nebo podle druhu majetku. Každý inventární předmět však bude mít své specifické číslo, které bude patřit jen tomuto předmětu, bude tím zamezena možnost záměny stejného nebo podobného inventárního předmětu. Pokud inventární předmět bude např. složen z více dílčích předmětů, bude použito stejné číslo u všech, ale na konci čísla se za pomlčkou přidělí další číslo, jež bude patřit jen konkrétnímu předmětu z celého souboru. Následně toto číslo bude viditelně umístěno na konkrétní majetek.⁴⁹

⁴⁸ SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

⁴⁹ SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Praha: Polygon, 2005. 336 s. ISBN 80-7273-117-3.

3 Analýza průběhu inventarizace vybrané obchodní společnosti

Třetí část bakalářské práce bude zaměřena na průběh inventarizace v praxi u vybrané stavební společnosti, která si nepřála být zde jmenována a v této práci ji tedy budeme nazývat společnost YX, s. r. o.

3.1 Představení společnosti

Stavební firma vznikla roku 1992, kdy se její zakladatel rozhodl pustit do podnikání jako živnostník. Roku 1996 se k podnikání přidala jeho manželka, dále synové a vznikla tak společnost jako taková – společnost s ručením omezeným. V roce 2004 měla firma okolo 50 zaměstnanců a věnovala se převážně stavbám rodinných domů. V roce 2011 firma získala titul “Stavební firma roku 2011” v kategorii střední firma do 250 zaměstnanců za celou Českou republiku. V roce 2013 rozšířila své pole působnosti tak, že začala dodávat betonářskou ocel pro železobetonové konstrukce. V roce 2014 vzniklo nové logistické centrum a projekční oddělení zaměřené na průmyslovou výstavbu. V roce 2016 firma oslavila 20 let na trhu a zároveň se umístila na 2. místě v soutěži Equa bank Rodinná firma roku 2016. YX, s. r. o., schopná ročně postavit 50 staveb, přičemž 90 % obrátů společnosti je tvořeno realizací průmyslových objektů.⁵⁰

Podle veřejného rejstříku je předmětem podnikání společnosti YX, s. r. o.,

- provádění staveb, jejich změn a odstraňování,
- zednictví, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
- montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení,
- zámečnictví, nástrojářství,
- silniční motorová doprava – provozovaná nákladními vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny,

⁵⁰ Vybraná obchodní společnost, s. r. o.. *Vybraná obchodní společnost* [online]. 2020 [cit. 30. 3. 2020]. Dostupné z: http://www.webové_stránky_vybrané_obchodní_společnosti.cz/

jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí, dále silniční motorová doprava – provozovaná nákladními vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí,

- výkon zeměměřických činností,
- projektová činnost ve výstavbě.

3.2 Vnitropodniková směrnice

Vnitropodniková směrnice je v YX, s. r. o., upravována v interním systému „wiki“. V systému wiki jsou upravovány veškeré směrnice a pravidla společnosti.

Úkolem vnitropodnikové směrnice k inventarizaci je rozčlenit jednotlivé činnosti a určit jejich postupy. Inventarizace musí probíhat v souladu s vnitropodnikovou směrnicí. Následující body vnitropodnikové směrnice k inventarizaci jsou přejaty od vybrané obchodní společnosti.

3.2.1 Vnitropodniková směrnice pro inventarizaci majetku a závazků

Povinnost inventarizace majetku a závazků je zakotvena v § 6 odst. 3 ZoÚ. Základní zásady postupu při inventarizaci stanoví § 29 a § 30 tohoto zákona. Inventarizace majetku a závazků je jedna z podmínek zabezpečujících průkaznost účetnictví.

3.2.2 Účel a termín provádění inventarizace

Účelem inventarizace je dosažení plného souladu stavu majetku a závazků v účetnictví s jejich skutečným stavem.

Cílem inventarizace je:

- ověření věcné správnosti a průkaznosti účetnictví – je zjišťováno, zda skutečný stav majetku a závazků odpovídá účetnictví,
- ověření reálnosti ocenění – je zjišťováno, zda ocenění majetku a závazků v účetnictví odpovídá realitě nebo je nutné u těchto položek vyjádřit změnu v ocenění.

Inventarizace je provedena v souvislosti s řádnou účetní závěrkou tzn. 31. 12. daného kalendářního roku, anebo popř. mimořádnou účetní závěrkou.

3.2.3 Předmět a metody provádění inventarizace

Předmět inventarizace je specifikován dle účtového rozvrhu a je každý rok aktualizován.

Inventarizaci podléhá:

- DNM, DHM, Dlouhodobý finanční majetek (dále jen „DFM“)
- zásoby,
- pohledávky,
- finanční majetek (peníze, ceniny, krátkodobý finanční majetek),
- přechodná aktiva,
- závazky,
- rezervy,
- opravné položky,
- přechodná pasiva,
- evidenční majetek.

Metody provádění inventarizace:

1. Fyzická inventura

Fyzickou inventurou jsou zjišťovány skutečné stavy majetku hmotné povahy, popř. nehmotné povahy, pokud to připouští jejich povaha. Skutečné stavy jsou zjišťovány přepočítáváním, přeměřením. Fyzická inventura je v podniku prováděna u:

- DHM,
- zásob,
- finančního majetku (peněžní prostředky v hotovosti, ceniny),
- evidenčního majetku (majetek vedený na podrozvahových účtech).

2. Dokladová inventura

Dokladovou inventurou jsou zjišťovány skutečné stavy majetku a závazků v případech, kdy jejich povaha neumožňuje provést inventuru fyzickou (např. pohledávky, závazky atd.). Podstatou dokladové inventury je zjišťování skutečného stavu příslušného druhu majetku nebo závazků pomocí účetních dokladů, různých písemností, listin, spisů a smluv. Dokladová inventura je prováděna u:

- peněžních zůstatků na bankovních účtech,
- peněz a zboží na cestě,
- pohledávek a závazků,
- poskytnutých a přijatých záloh,
- rezerv,
- účtů časového rozlišení,
- ostatních závazků,
- majetku vedeného na podrozvahových účtech.

3.2.4 Časový harmonogram inventarizace

Plán inventarizace zahrnuje údaje o předpokládaném okamžiku zahájení a ukončení jednotlivých inventur a okamžik, ke kterému se skutečné stavy zjišťují.

Inventarizace je prováděna k poslednímu dni účetního období, tj. k 31. 12. daného kalendářního roku. V případě, že nelze provést fyzickou inventuru hmotného majetku ke konci rozvahového dne, je možné provést tuto inventuru v průběhu posledních čtyř měsíců běžného účetního období, nebo v prvních dvou měsících nového účetního období dle ZoÚ. Následně je nutné dokladově doložit stav hmotného majetku ke konci rozvahového dne, dále stav fyzické inventury, který bude opraven o přírůstky a úbytky daného majetku, a to za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popř. za dobu od začátku následujícího účetního období do okamžiku ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období.

Termín a časový harmonogram je sestavován v souladu se ZoÚ. Plán inventur je sestavován vždy do 31. 10. běžného roku, ke kterému se inventarizace provádí.

Tabulka 3 - Rozplánování inventur

Činnost	Odpovědná osoba	Termín předání návrhu
Sestavení plánu inventur	jméno, příjmení	60 dní před koncem účetního období
Schválení plánu inventur	jméno, příjmení	50 dní před koncem účetního období
Sdělení časového harmonogramu zúčastněným osobám	jméno, příjmení	45 dní před koncem účetního období

Zdroj: vnitropodniková směrnice společnosti YX, s. r. o.

3.2.5 Etapy inventarizačních prací

Inventarizace majetku a závazků zahrnuje následující fáze:

1) Příprava inventarizace

Účetní jednotka musí zajistit činnosti nutné pro přípravu formulářů, vyhotovení inventurních soupisů a vyhotovení dalších souvisejících účetních záznamů. Při fyzické inventuře musí být zúčastněn zaměstnanec odpovědný za inventarizovaný majetek. Pokud jde o inventuru, při níž se mění odpovědný zaměstnanec, musí být přítomen jak zaměstnanec funkci odevzdávající, tak zaměstnanec funkci přejímající. Pokud se inventury zaměstnanec odpovědný zúčastnit nemůže, je nahrazen zaměstnancem zvoleným příslušným vedoucím útvaru. Jména zaměstnanců odpovědných za svěřenou oblast inventury a jednotlivé termíny provedení inventury jsou zveřejněny v časovém plánu inventarizace. Zaměstnanci účetní jednotky se podílejí na přípravě inventarizace tím, že:

- kontrolují označení majetku inventarizačním identifikátorem (např. inventarizačním číslem),
- zajišťují doklady k převodům v rámci a vně společnosti (např. příjemky, výdejky),
- kontrolují úplnost účetních dokladů k dokladovým inventurám,
- připravují podklady k ověření stavu (např. karty majetku),

- podílí se na dalších pracích pro hladký průběh inventur.

Konfirmační dopisy pohledávek – ověřovací dopisy jsou zasílány dlužníkům v sestupném pořadí dle výše pohledávek a to tak, aby objem potvrzovaných pohledávek dosáhl alespoň 80 % celkového objemu pohledávek k 31. 12. Ověřovací dopisy jsou dlužníkovi odeslány do 15. 1. následujícího roku a za jejich rozeslání je odpovědná osoba pověřená evidencí pohledávek.

2) Zjištění skutečného stavu majetku a závazků fyzickou nebo dokladovou inventurou, zaznamenání těchto stavů v inventurních soupisech

Zaměstnanci odpovědní za provedení inventur předloží vypracované inventurní soupisy. Inventurní soupisy obsahují:

- skutečné stavy,
- podpisové záznamy odpovědných osob,
- způsob zjišťování skutečných stavů (spočítání, kontrola dokladů, zvážení, změření, aj.),
- ocenění majetku a závazků,
- okamžik zahájení a ukončení inventury, okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka.

Všechny inventurní soupisy za svěřenou oblast musí být podepsány pracovníky odpovědnými za provedení inventury. Pracovníci odpovědní za provedení inventur a inventarizace předloží nejpozději do 31. 3. následujícího roku podepsané inventurní soupisy o provedení inventarizace.

3) Zjištění účetního stavu majetku a závazků (zůstatky účtů)

4) Vyčíslení, vypořádání a zaúčtování inventarizačních rozdílů

Po provedených inventurách se porovnává stav účetní se stavem skutečným. Jestliže budou při tomto porovnávání zjištěny rozdíly, budou vyčísleny inventarizační rozdíly. Druhy inventarizačních rozdílů:

- manko – posuzována je zde případná hmotná odpovědnost pracovníka,
- pokladní schodek – skutečný stav je nižší než evidovaný stav u peněžní hotovosti,
- přebytek – posuzován je zde případný bezdůvodný majtkový prospěch.

Inventarizační rozdíly jsou písemně zachycovány v inventurních soupisech, popř. v inventarizačních zápisech nebo přímo na účetních dokladech, na jejichž podkladě jsou vypořádávány. Inventarizační rozdíly se zúčtovávají do období, které bylo předmětem inventarizace.

Inventurní rozdíly se účtují na účty provozních nákladů nebo výnosů (resp. na příslušné účty finančních nákladů nebo výnosů) s výjimkou přebytku odpisovaného DNM a DHM, který se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch účtu opravek, přebytek neodpisovaného DHM se zachytí na vrub účtu majetku a ve prospěch účtu 413 - *Ostatní kapitálové fondy*; přebytků u zásob vlastní výroby, které se účtují na příslušné účty změny stavu vnitropodnikových zásob. Úbytky do normy jsou daňově účinné. Manka a škody přesahující náhrady s výjimkou škod vzniklých v důsledku živelných pohrom nebo škod způsobených podle potvrzení policie neznámým pachatelem jsou daňově neúčinné.

5) Ověření reálnosti ocenění (vytvoření opravných položek, rezerv, odpisů)

Při účetní závěrce se ocenění majetku a závazků v souladu s § 25 ZoÚ upraví o položky vyjadřující předvídatelná rizika a možné ztráty. Jsou tak tvořeny rezervy, opravné položky a odpisy, které až pominou důvody pro jejich účtování, tak jsou zrušeny. Formou opravných položek je v účetnictví společnosti řešeno přechodné snížení hodnoty, naopak odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty.

3.2.6 Jak provádět inventury jednotlivých složek majetku

1) Inventura DM

Inventura je prováděna každoročně k okamžiku, ke kterému je sestavována účetní závěrka. Fyzickou inventuru hmotného majetku lze provádět v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, případně v prvním měsíci následujícího účetního období. DM společnosti je veden v účetním systému. Zaměstnanec zodpovědný za evidenci DM provede před zahájením fyzické inventury kontrolu stavu DM v účetním systému. Účetní stav je porovnán se stavem skutečným. Případné rozdíly jsou předmětem dohledání.

- Nemovitosti, stavby, pozemky – dokladovou inventurou je provedena kontrola evidence s katastrem nemovitostí a dokumenty stavebních úřadů (stavební povolení, kolaudační souhlas, souhlasy k odstranění stavby). Fyzickou kontrolou se rozumí osobní návštěva všech nemovitostí, jejich prohlídka a zápis o skutečném stavu (příp. náměty k údržbám a opravám).

- Majetek v kancelářích a buňkách – každou místnost, příp. buňku je třeba vybavit seznamem majetku. Každý majetek je třeba označit štítkem s uvedením názvu majetku, názvu firmy, inventarizačního čísla.
- Přidělené věci technicko-hospodářským pracovníkům – pracovníci, kterým byl přidělen osobní majetek jako mobil, notebook, fotoaparát mají povinnost jej přinést na začátku roku ke kontrole pověřené osobě, a to v předem určeném termínu.
- Nákladní automobily – v rámci inventury je porovnán stav účetní se stavem skutečným. Pověřený zaměstnanec nejpozději k 31. 12. běžného roku uvede, zda v průběhu účetního období došlo u majetku k technickému zhodnocení, jehož ocenění přesahuje 40 000 Kč.
- Osobní automobily – při inventuře je srovnána účetní evidence s evidencí v interním dokumentu.
- Majetek v půjčovně – pro provedení fyzické kontroly majetku v půjčovně zajistí odpovědná osoba navrácení všech zápůjček (i trvalých) do půjčovny, a to do poloviny měsíce prosince. Plánované zápůjčky v následujícím měsíci (lednu) je třeba doložit soupisem jednotlivých požadovaných položek. Majetek, který nelze z určitého důvodu vrátit zpět do půjčovny pro potřeby fyzické inventury (např. staveništní rozvaděč, postavené lešení a bednění, aj.), bude zkontrolován při inspekční cestě na stavbách v prvních dvou týdnech měsíce ledna následujícího roku. Stavbyvedoucí je povinen mít veškerý tento majetek nachystaný ve stavu způsobilém k inventuře, tj. dostupný, čistý, přepočítaný a sepsaný na vlastním seznamu.

2) Inventura zásob a finančního majetku

- Zásoby – fyzická inventura skladu zásob se provádí k poslednímu dni účetního období, tj. k 31. 12. daného kalendářního roku. Účetní stav je porovnán se stavem skutečným. Případné rozdíly jsou zaúčtovány do provozních výnosů/nákladů s výjimkou přebytků u zásob vlastní výroby, které se účtují na příslušné změny stavu vnitropodnikových zásob.

- Pokladna – inventura pokladny je prováděna na základě interní směrnice o vedení pokladny firmy vždy k poslednímu dni v měsíci. Fyzickým přepočtením pokladní hotovosti se zjistí skutečný stav hotovosti a je doložen písemným protokolem s uvedením výčetky pokladní hotovosti. Poslední inventura v roce je prováděna k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka. Po uzavření pokladní knihy k 31. 12. běžného roku je porovnán fyzický stav hotovosti se stavem v pokladní knize. Pokud vznikne rozdíl, je vyčíslen inventarizační schodek nebo přebytek. Schodek se vždy předepisuje k úhradě.
- Bankovní účty – dokladová inventura je prováděna k 31. 12. běžného roku. Při inventuře se odsouhlasí zůstatek bankovních účtů s konečným stavem na bankovních výpisech. Případné vzniklé rozdíly jsou dohledány. Jednotlivé banky budou požádány o vystavení konfirmací a jejich zaslání přímo na adresu auditora společnosti.
- Ceniny – inventura cenin je prováděna vždy k poslednímu dni v měsíci. Poslední inventura v roce je prováděna k poslednímu dni účetního období, tj. k 31. 12. daného kalendářního roku. Fyzická inventura cenin (stravenek) je doložena písemným protokolem s uvedením počtu cenin a jejich hodnoty. Účetní stav je porovnán se stavem skutečným.
- Krátkodobé bankovní úvěry - dokladová inventura krátkodobých bankovních úvěrů je prováděna k 31. 12. běžného roku. Při inventuře se odsouhlasí stav bankovních úvěrů s bankovními výpisy. Případné vzniklé rozdíly jsou dohledány.

3) Inventura pohledávek, závazků a bankovních úvěrů

- Inventura pohledávek – v rámci inventury pohledávek k 31. 12. běžného roku jsou odsouhlaseny stavy účtů pohledávek s podrobným soupisem faktur, příp. jiných dokladů, které tvoří tento zůstatek.
- Inventura poskytnutých provozních záloh z pokladny – všechny provozní zálohy musí mít k 31. 12. běžného roku nulový zůstatek.
- Inventura závazků, přijatých záloh – v rámci inventury závazků k 31. 12. běžného roku jsou odsouhlaseny stavy účtů závazků/přijatých záloh

s podrobným soupisem faktur, příp. jiných dokladů, které tvoří tento zůstatek.

- Dlouhodobé bankovní úvěry – dokladová inventura bankovních úvěrů je prováděna k 31. 12. běžného roku. Při inventuře se odsouhlasí stav bankovních úvěrů s bankovními výpisy. Případné vzniklé rozdíly jsou dohledány
- Ostatní majetek – k okamžiku sestavení účetní závěrky, 31. 12. běžného roku, se provádí inventarizace účtů časového rozlišení a ostatního majetku. Soupis jednotlivých položek těchto účtů tvoří konečný stav těchto účtů.

3.2.7 Archivace inventarizačních dokladů

Archivace inventarizačních dokladů musí být prováděna tak, aby bylo možné po dobu pěti let po jejím vykonání její uskutečnění doložit.

3.2.8 Závěrečná ustanovení

Podle této směrnice a zásad v ní uvedených postupují všichni pracovníci, kteří svou náplní práce mají vliv na správnost provedení inventarizace a ostatní pracovníci, kteří se stanou účastníky účetních případů a inventarizace. Obsah této interní směrnice byl projednán a odsouhlasen vedoucím ekonomického úseku a vedením společnosti.

3.3 Harmonogram inventarizace

Harmonogram inventarizace je stanoven vedením podniku.

Tabulka 4 - Harmonogram inventarizace

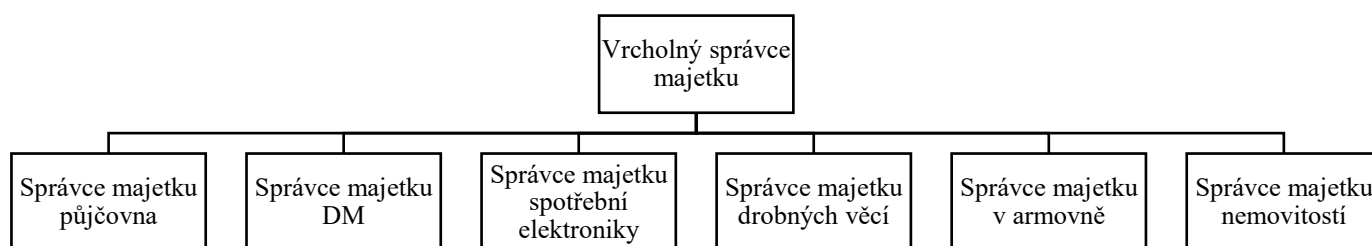
Termín	Kdo	Úkol
1. 12.	všichni zaměstnanci	Termín zahájení – inventura osobních věcí a vypůjčitelů, za které mají osobní odpovědnost (např. místnosti)
10. 1.	všichni zaměstnanci	Termín dokončení – inventura osobních věcí a vypůjčitelů, za které mají osobní odpovědnost (např. místností)
20. 1.	všichni správci majetku	Termín dokončení – inventura skladových míst
15. 2.	Všichni správci majetku	Termín dokončení – inventura výpůjček (položek, které neprošly inventurou v rámci skladových míst)
28. 2.	Pracovník finančního řízení a správy majetku	Dokončení procesu inventur.
31. 3.	Pracovník finančního řízení a správy majetku	Předložení závěrečné zprávy statutárnímu orgánu společnosti.

Zdroj: Vnitřní směrnice firmy YX, s. r. o.

3.4 Průběh inventarizace

Inventarizace je zajišťována v YX, s. r. o. pomocí systému Doto, což je interní systém zřízený pracovníky společnosti pro evidenci majetku, jak DM, tak i DDM, který ve společnosti funguje poslední 3 roky.

Celý proces inventarizace má na starost vrcholný správce majetku, který je rozčleněn do dílčích skupin, viz. Obr. 3.1.



Obrázek 3.1 - Rozdělení správy majetku v YX, s. r. o.

Zdroj: vlastní zpracování

Fyzická inventura ve společnosti probíhá též pomocí systému Doto, ve kterém je zaznamenán každý zaměstnanec společnosti, který má v „pronájmu“ určitý majetek. V pronájmu je v této souvislosti myšleno, že majetek používá pro výkon své práce, jako např. mobilní telefon, či osobní automobil. Ostatní majetek, který není v pronájmu zaměstnanců, jako například kancelář a její vybavení spadá též pod přiděleného zaměstnance, jenž je za svěřený majetek zodpovědný stejně jako další zaměstnanci např. za mobilní telefon.

Fyzická inventura probíhá v podstatě tak, že zaměstnanec v systému Doto otevře svůj profil, kde vidí seznam položek majetku, který má „pronajatý“ a za který je zodpovědný, a právě u těchto položek daný zaměstnanec fyzickou inventuru provádí. V rámci odpovědnosti musí každý zaměstnanec informovat správce majetku u majetku, za který zodpovídá před pořízením nového majetku, před přemístěním majetku na jiné místo, nebo předáním jiné osobě a při poškození či ztrátě. Zaměstnanci mají u některého druhu majetku nejen povinnost zkontrolovat fyzickou přítomnost majetku, ale dále i majetek do systému vyfotit. Zaměstnanec může majetek vyfotit pomocí telefonu, ve kterém je systém Doto nainstalován, nepotřebuje tak zvlášť fotoaparát. Majetek se fotí z důvodu zjištění a zaznamenání jeho reálného fyzického stavu, případného zjištění poškození a také pro případ vzniklé škody v budoucnu, jako např. u osobního automobilu, kdy může v průběhu účetního období vzniknout škoda, kterou zaplatí pojišťovna. Zároveň je majetek uvedený v systému provázaný s účetnictvím.

Dokladová inventura je prováděna u pohledávek a závazků a zůstatků na BÚ.

Inventarizační komise je tvořena jednotlivými správci majetku. Správce majetku má na starost pořízení majetku, jeho evidenci, správu, dohlíží nad vykonáním inventury

u jednotlivých podřízených zaměstnanců, kontrolu dodržení stanoveného termínu, pravidelné údržby a opravy, jednotlivý majetek také přidělují ostatním zaměstnancům do „pronájmu“. Jednotliví správci majetku jsou podřízeni vrcholnému správci majetku, který zodpovídá za provedenou inventarizaci.

3.5 Inventarizace podle druhu majetku a účtování s tím související

3.5.1 Inventarizace DM

Za dlouhodobý majetek, je považován majetek, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a vstupní cena je u nemovitostí a movitých věcí vyšší než 40 000 Kč a u nehmotného majetku je pořizovací cena vyšší než 60 000 Kč. Technické zhodnocení zvyšuje pořizovací cenu daného majetku, pokud převýšilo v úhrnu za zdaňovací období částku 40 000 Kč u DHM a částku 60 000 Kč u DNM.

DHM, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a vstupní cena v rozmezí od 5 000 Kč do 40 000 Kč je považován za DDM hmotný. Majetek, který nedosáhne ani hranice 5 000 Kč je účtován do nákladů na účet *501 – Spotřeba materiálu*. DNM, jehož doba použitelnosti je delší než jeden rok a vstupní cena v rozmezí od 5 000 Kč do 60 000 Kč je považován za DDM nehmotný. Pokud ani zde majetek nedosáhne hranice 5 000 Kč je účtován do nákladů na účet *518 – Ostatní služby*.

Pro účtování o DNM se používá účtová skupina *01 – DNM*, pro účtování o DHM odpisovaném účtová skupina *02 – DHM odpisovaný*, pro účtování o DHM neodpisovaném účtová skupina *03 – DHM neodpisovaný*. Pro účtování o DDM hmotném se používá účet *501 – Spotřeba materiálu* a pro účtování o DDM nehmotném se používá účet *518 – Ostatní služby*.

Pořízení majetku se účtuje na vrub příslušného účtu z účtové skupiny *04 - Nedokončený DNM a DHM* a ve prospěch účtu *321 – Dluhy z obchodních vztahů* a vzhledem k tomu, že je společnost plátcem DPH, bude následně DPH v příslušné výši účtováno na vrub účtu *343 – Daň z přidané hodnoty* a ve prospěch účtu *321 – Dluhy z obchodních vztahů*. Následně se majetek uvede do užívání a to, na vrub účtu z příslušné účtové skupiny *01 – DNM*, *02 – DHM odpisovaný*, anebo *03 – DHM neodpisovaný* a ve prospěch účtu z účtové skupiny *04 – Nedokončený DNM a DHM*. Během užívání majetku vzniká fyzické nebo morální opotřebení majetku, které lze vyjádřit odpisy.

DHM se odepisuje na základě odpisového plánu. V YX, s. r. o. jsou účetní odpisy stanoveny jako rovnoměrné měsíční odpisy. Výše konkrétních odpisů jednotlivého

majetku je uvedena v protokolu o zařazení do užívání. Odpisy DNM se účtují na vrub účtu 551 – *Odpisy DNM a DHM* a ve prospěch příslušného účtu z účtové skupiny 07 – *Oprávký k DNM*, v případě odpisů DHM je účtováno na vrub účtu 551 – *Odpisy DNM a DHM* a ve prospěch příslušného účtu z účtové skupiny 08 – *Oprávký k DHM*.

Inventarizace se provádí k 31. 12. Proveďte se fyzická inventura, při níž se zjišťuje, zda se majetek v podniku nachází a v jakém je stavu. Následně odpovědný zaměstnanec zaznamená do interního systému Doto, že majetek byl zkontrolován a popř. nahraje fotografii.

Může nastat situace, kdy bude zjištěna škoda na majetku a to:

1. Živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem

Situace může nastat, např. pokud firma bude stavět v povodňové oblasti a stroj zanechaný na stavbě bude v důsledku povodně zničen. V takové situaci je nutné jako první doúčtovat zůstatkovou cenu stroje. Ta se zjistí jako rozdíl pořizovací ceny a dosavadních opravěk. Pokud tedy náš stroj stál 10 000 Kč a dosavadní oprávký za 2 roky užívání činí 3 325 Kč, zůstatková cena bude 6 675 Kč a bude zaúčtována na vrub účtu 547 – *Mimořádné provozní náklady* a ve prospěch účtu 082 – *Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům*. Následně bude stroj vyřazen z evidence majetku, a to bude zaúčtováno na vrub účtu 082 – *Oprávký k hmotným movitým věcem a jejich souborům* a ve prospěch účtu 022 – *Hmotné movité věci a jejich soubory*. Následuje zaúčtování předpisu náhrady škody od pojišťovny na vrub účtu 378 – *Jiné pohledávky* a ve prospěch účtu 649 – *Mimořádné provozní výnosy*. A jako poslední se zaúčtuje příjem peněz od pojišťovny na bankovní účet, a to na vrub účtu 221 – *Peněžní prostředky na účtech* a ve prospěch účtu 378 – *Jiné pohledávky*, čímž zrušíme pohledávku vůči pojišťovně. Stejný průběh bude i v případě způsobení škody neznámým pachatelem, což musí potvrdit policie. Účet 547 – *Mimořádné provozní náklady* bude v těchto situacích daňově uznatelný v plné výši, musí ovšem být doložena posudkem pojišťovny anebo posudkem soudního znalce, jak již bylo uvedeno v kapitole 2.7 této práce.

2. Způsobena zaměstnancem

Taková situace může nastat v případě, že zaměstnanec například neúmyslně poškodí stroj, na kterém pracuje.

Bude se postupovat stejně jako v případě poškození živelnou pohromou nebo neznámým pachatelem tzn., že jako první bude potřeba doúčtovat zůstatkovou cenu s tím

rozdílem, že bude zaúčtována na vrub účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* a ve prospěch účtu 082 – *Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům*. Následně bude stroj vyřazen z evidence stejným způsobem jako u předchozího příkladu, a to na vrub účtu 082 – *Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům* a ve prospěch účtu 022 – *Hmotné movité věci a jejich soubory*. V tomto případě může zaměstnavatel po zaměstnanci požadovat náhradu škody, a to buď srážkou ze mzdy, účtováno na vrub účtu 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a ve prospěch účtu 649 – *Mimořádné provozní výnosy*, anebo uhrazením škody do pokladny, účtováno na vrub účtu 211 – *Pokladna* a ve prospěch účtu 649 – *Mimořádné provozní výnosy* nebo uhrazením škody na bankovní účet, účtováno na vrub účtu 221 – *Peněžní prostředky na účtech* a ve prospěch účtu 649 – *Mimořádné provozní výnosy*. V tomto případě by účet 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* byl daňově uznatelný pouze do výše náhrady škody, jak již bylo uvedeno v kapitole 2.7 této práce.

Zároveň může nastat situace, kdy majetek v podniku je zastaralý, a proto se vedení rozhodne pro prodej majetku stávajícího, který nahradí majetek nový, modernější. V takové situaci bude potřeba opět doúčtování zůstatkové ceny v případě, že majetek dosud nebyl zcela odepsán. Pro příklad uvedeme stroj, jenž se podnik rozhodl prodat. Doúčtování zůstatkové ceny bude účtováno na vrub účtu 541 – *Zůstatková cena prodaného DNM a DHM* a ve prospěch účtu 082 – *Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům*. Dále následuje vyřazení stroje z evidence majetku, a to účtováním na vrub účtu 082 – *Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům* a ve prospěch účtu 022 – *Hmotné movité věci a jejich soubory*. Následně bude vyhotovena faktura na prodej stroje, jež bude zaúčtována na vrub účtu 311 – *Pohledávky z obchodních vztahů* a ve prospěch účtu 641 – *Tržby z prodeje DNM a DHM*, zároveň bude zaúčtováno DPH ve výši 21 % a to na vrub účtu 311 – *Pohledávky z obchodních vztahů* a ve prospěch účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty*. Odběrateli vznikne pohledávka, kterou následně uhradí na bankovní účet, a to bude zaúčtováno na vrub účtu 221 – *Peněžní prostředky na účtech* a ve prospěch účtu 311 – *Pohledávky z obchodních vztahů*, a pohledávka vůči odběrateli bude zrušena.

Tabulka 5 - Příklad na prodej zastaralého DM (stroje)

č. úč. případu	účetní případ	Kč	MD	D
1	Doúčtování ZC stroje	44 623	541	082
2	Vyřazení stroje z evidence v pořizovací ceně	100 000	082	022
3	Faktura vydaná na prodej stroje			
	Cena bez DPH	39 500	-	641
	DPH 21 %	10 500	-	343
	Cena celkem	50 000	311	-
4	Úhrada faktury na BÚ	50 000	221	311

Zdroj: vlastní zpracování

U vybrané společnosti nenastala situace, kdy by byl v podniku objeven DM, který dosud nebyl zaúčtován.

3.5.2 Inventarizace zásob

Zásoby ve středisku výroby betonářské oceli se účtují způsobem A a účtují se v pořizovacích cenách. Zásoby ve stavební výrobě, zámečnické výrobě a ostatních činnostech se účtují způsobem B a též se účtují v pořizovacích cenách.

U zásob je prováděna fyzická inventura, při níž správce majetku kontroluje jednotlivé druhy zásob a následně zaznamená do systému Doto kolik jakého majetku se fyzicky na skladě nachází.

1. Inventarizace zásob vyrobené betonářské oceli

Protože vybraná obchodní společnost vlastní také společnost pro výrobu betonářské oceli, která ale vystupuje pod jiným jménem, než YX, s. r. o. nebude zde účtováno přímo o výrobě, ale o nákupu betonářské oceli jako materiálu pro výstavbu od této druhé společnosti.

Při obdržení faktury na pořízení zásob betonářské oceli se účtuje na vrub účtu 111 – Pořízení materiálu a ve prospěch účtu 321 – Dluhy z obchodních vztahů, kdy

společnosti vzniká dluh vůči dodavateli této betonářské oceli. Bude zde opět účtováno DPH na vrub účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty* a ve prospěch účtu 321 – *Dluhy z obchodních vztahů*. Na základě příjemky na sklad se následně materiál zaúčtuje na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě* a ve prospěch účtu 111 – *Pořízení materiálu*. Po obdržení materiálu společnost zaplatí svůj závazek na účet dodavatele a účetní jednotka tuto částku zaúčtuje na vrub účtu 321 – *Dluhy z obchodních vztahů* a ve prospěch účtu 221 – *Peněžní prostředky na účtech*.

Pokud stav, který správce majetku uvede do systému Doto nebude odpovídat stavu v účetnictví, bude podnik řešit:

- Manko

V tomto případě jsou zásoby betonářské oceli nižší než zásoby uvedené v účetnictví, což v tomto případě nemůže být způsobeno ztrátou do normy přirozených úbytků. Pro příklad skutečný stav zásob betonářské oceli, který byl zjištěn při fyzické inventuře je 5 238 ks a stav v účetnictví je 5250 ks. Takové manko bude účtováno na vrub účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* a ve prospěch účtu 112 – *Materiál na skladě*. V YX, s. r. o. správce majetku nemá podepsanou dohodu o hmotné odpovědnosti, takže mu dále nebude předepsána náhrada škody.

- Přebytek

V tomto případě jsou zásoby betonářské oceli vyšší, než zásoby uvedené v účetnictví a vzniká tak na skladě přebytek zásob betonářské oceli. Taková situace je pro podnik příznivá, neboť mu vzniká výnos, který bude zaúčtován ve prospěch účtu 648 – *Ostatní provozní výnosy* a na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě*.

2. Inventarizace zásob pro stavební výrobu, zámečnickou výrobu a ostatní činnosti

Na začátku roku je počáteční stav zaúčtován na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě* a ve prospěch účtu 701 – *Počáteční účet rozvahový*. V případě těchto zásob je tedy jejich pořízení účtováno na vrub účtu 501 – *Spotřeba materiálu* a ve prospěch účtu 321 – *Dluhy z obchodních vztahů*. Současně bude zaúčtováno DPH na vrub účtu 343 – *Daň z přidané hodnoty* a ve prospěch účtu 321 – *Dluhy z obchodních vztahů*. Dluh vůči dodavateli bude zaplacen stejným způsobem jako v případě zásoby betonářské oceli. K poslednímu dni účetního období se počáteční stav účtu 112 – *Materiál na skladě* se

zaúčtuje do nákladů na vrub účtu 501 – *Spotřeba materiálu*, tím se převede veškerý materiál do nákladů a na skladě nic nebude. Vzhledem k tomu, že se celý rok o pohybu materiálu neúčtovalo, ale zaznamenávalo se pouze do skladní karty, je tedy potřebné provést fyzickou inventuru. Fyzická inventura se zaznamená do systému Doto a tento zjištěný stav bude zaúčtován na vrub účtu 112 – *Materiál na skladě* a ve prospěch účtu 501 – *Spotřeba materiálu*. Přebytek a manko zde bude účtováno stejným způsobem jako u zásob betonářské oceli.

3.5.3 Inventarizace pohledávek

Inventarizace pohledávek je prováděna ve vybrané společnosti dokladovou inventurou, která spočívá v tom, že před koncem účetního období podnik rozešle svým odběratelům dopisy k odsouhlasení, ve kterých je uveden předmět obchodu a částka, kterou odběratel firmě dluží. Tímto způsobem žádá své odběratele o potvrzení jejich dluhu vůči společnosti. Následně je potvrzená částka od odběratelů porovnána s účetním stavem v podniku.

3.5.4 Inventarizace peněžních prostředků

Inventarizace peněžních prostředků se provádí fyzickou inventurou, kdy účetní, jež má na starost právě pokladnu a popřípadě i ceniny, tyto hodnoty přepočítá a následně uvede do systému.

Může zde vzniknout:

- Schodek

Účetní stav udává, že by se v pokladně mělo nacházet 11 456 Kč, ale účetní při fyzické inventuře napočítala pouze 11 450 Kč, vzniká tedy schodek 6 Kč, který je účtován na vrub účtu 569 – *Manka a škody na finančním majetku* a ve prospěch účtu 211 – *Pokladna*. V případě cenin, kdy skutečný stav bude 2 000 Kč a stav účetní 2 650 Kč, bude schodek u cenin ve výši 650 Kč účtován na vrub účtu 569 – *Manka a škody na finančním majetku* a ve prospěch účtu 213 – *Ceniny*.

V případě účetní, která se stará o pokladnu má podepsanou dohodu o hmotné odpovědnosti, a tak v případě, že nastane schodek v pokladně je její povinností schodek uhradit.

- Přebytek

V tomto případě skutečný stav zjištěný účetní při fyzické inventuře je 11 460 Kč a stav uvedený v účetnictví činí 11 440 Kč, čímž vzniká přebytek 20 Kč, který bude zaúčtován na vrub účtu 211 – *Pokladna* a ve prospěch účtu 668 – *Ostatní finanční výnosy*.

U cenin nastává v situaci, kdy skutečný stav cenin bude 3 500 Kč a účetní stav 3 400 Kč, přebytek ve výši 100 Kč bude účtován na vrub účtu 213 – *Ceniny* a ve prospěch účtu 668 – *Ostatní finanční výnosy*.

3.5.5 Inventarizace závazků

U závazků je zde prováděna dokladová inventura. U závazků vůči úvěrovým institucím jsou ověřovány na základě výpisu z úvěrového účtu, který se následně porovná se stavem účetním. U závazků z obchodních vztahů je ověření prováděno na základě dopisů k odsouhlasení, které dodatele podniku posílají k potvrzení, stejně jako to podnik dělá u svých odběratelů.

4 Vyhodnocení provedené inventarizace majetku a závazků a doporučení

4.1 Systém Doto

Jedná se o interní systém, který slouží podniku pro účely inventarizace. Byl vytvořen uvnitř společnosti pracovníky firmy, právě pro zjednodušení inventarizačních prací. Systém má aplikaci jak pro počítače, tak pro mobilní telefony. Systém slouží především pro evidenci a inventarizaci majetku, umožňuje vkládání a upravování majetku, sledování jeho stavu a umístění, dále poskytuje informace o jeho pořizovací ceně, inventárním čísle, které je každému majetku přiděleno a také fotografii majetku. V systému je zaznamenán veškerý majetek, jeho správci, nájemci a jeho umístění. Každý zaměstnanec podniku má zde přidělený majetek, jehož inventuru provádí a za nějž zodpovídá. Provedená inventura je zaznamenávána do systému, kde je k dispozici správcům majetku, kteří zde mohou její provedení kontrolovat.

4.1.1 Srovnání systému Doto a EVIDEI

Systém „*EVIDEI - evidence a inventarizace majetku*“, slouží pro evidenci a inventarizaci majetku. Jeho počítačová aplikace se zaměřuje především na evidenci majetku a aplikace pro mobilní telefony především na inventarizaci. Inventura prostřednictvím aplikace v mobilním telefonu se provádí snímáním čárových kódů jednotlivého majetku, pomocí mobilního fotoaparátu. Systém taktéž eviduje umístění majetku nebo přidělení konkrétní osobě.⁵¹

Hlavní rozdíl spočívá v tom, že systém EVIDEI na rozdíl od Doto zaznamenává čárové kódy majetku, kdežto systém Doto majetek sice dělí podle inventárních čísel, ale neumožňuje jejich skenování. Pracovník provádějící inventuru majetku v systému nebo mobilní aplikaci Doto odsouhlasí, že majetek zkontroloval a popř. musí připojit fotografii, která je vyžadována jen u některého druhu majetku. Fotografie zde slouží jako důkaz provedení inventury, zjištění, v jakém stavu se majetek nachází, a také může posloužit v případě škody, např. při škodě na automobilu, kdy bude náhradu škody vyplácet pojišťovna. V případě škody má podnik doklad o fyzickém stavu automobilu před pojistnou událostí. Skenování čárového kódu v tomto případě bude spolehlivější variantou, neboť v systému Doto může pracovník odsouhlasit provedenou inventuru

⁵¹ EVIDEI - evidence a inventarizace majetku. *Kodys* [online]. [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://www.kodys.cz/produkty/software/komplexni-systemy/evidEI-evidence-inventarizace-majetku>

i u majetku, který ve skutečnosti vůbec kontrolovat nemusel, nebo popř. se v podniku ani nenachází. Je tedy značnou nevýhodou, že systém Doto není proti této skutečnosti nějakým způsobem ošetřen. Na druhou stranu má systém Doto již zmíněnou výhodu kontroly pomocí fotografie.

Oba systémy evidují umístění majetku a odpovědnou osobu.

Systém Doto v případě zvoleného podniku přispívá k zjednodušení a urychlení inventarizačních prací. Každý zaměstnanec má přidělený „svůj“ majetek, se kterým i v průběhu roku pracuje, ví tedy přesně, kde se majetek nachází a v jakém je stavu, nevzniká tak kvůli inventarizaci na pracovišti chaos a neomezuje běžný provoz podniku. Každý zaměstnanec si sám stanoví, kdy inventuru provede, musí však dodržet termín stanovený vedením podniku.

4.2 Vyhodnocení provedené inventarizace

Provedená inventarizace ve vybraném podniku proběhla v souladu se ZoÚ. Na základě provedených inventury byl zjištěn skutečný stav majetku a závazků, a ten byl následně porovnán se stavem v účetnictví. Byla inventarizační komisí vyhotovena inventarizační zpráva o průběhu inventarizace a následně inventarizační rozdíly, které v daném účetním období vznikly, byly zaúčtovány do systému.

K hladkému průběhu procesu inventarizace ve sledovaném podniku napomáhá zainteresovanost zaměstnanců do inventarizačních prací a tím snížení časové náročnosti těchto prací a také vnitropodniková směrnice k inventarizaci, která již byla představena v kapitole 3.2 této práce.

4.3 Analýza inventarizace

Cílem inventarizace není jen porovnat skutečný stav se stavem účetním, ale také přinést pro podnik cenné informace. Analýzy, zpracovávající data z provedených inventarizačních prací zaberou sice více času, ale podniku ve výsledku mohou ušetřit velkou sumu finančních prostředků. Ze zpracovaných dat tak např. může podnik zjistit, ve kterém středisku nejvíce dochází k manku a může se pokusit této situaci zamezit. Společnost YX, s. r. o. však žádné následné analýzy inventarizace nezpracovává. Vzhledem k tomu, že se nejedná o malou společnost je škoda informace zjištěné inventarizací dále nevyužít.

4.4 Doplnění vnitřní směrnice k inventarizaci

Vnitřní směrnice k inventarizaci by měla být doplněna o interpretaci Národní účetní rady „I-39 - Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku“. Národní účetní rada, která zasedala 15. dubna 2019, s cílem stanovit jednotný postup při účtování sporných případů inventarizačních rozdílů u zásob a dlouhodobého majetku, rozhodla o tom že:

- 1) rozdíly zjištěné při inventarizaci budou nejprve posouzeny dle skutečnosti, zda se může jednat o chybu minulých let nebo,
- 2) zda inventarizační rozdíl vznikl v běžném období.⁵²

Dle interpretace“ Národní účetní rady I-39“ by přebytek **zásob** měl být účtován ve prospěch nákladů, jak uvádí ČÚS, v běžném období se nejedná totiž o dodatečný výnos účetní jednotky, ale o korekci hodnoty vyskladněných zásob.⁵³

Účtování přebytku **DNM a DHM** v běžném období může značit opomenutí zaúčtování tohoto majetku. Zaúčtování tohoto majetku bude v souladu s ČÚS, pokud se jedná o majetek odpisovaný, bude účtováno na vrub účtové skupiny DHM nebo DNM a ve prospěch účtových skupin opravek k tomuto majetku. Účtování je použito v případě nulové zůstatkové ceny, nebo v případě, že by k jeho plnému odepsání došlo v minulých obdobích, před obdobím srovnávacím a jeho zaúčtování by tedy nemělo vliv na výsledovku běžného a srovnávacího období. V případě, že přebytek vznikl nesprávným zaúčtováním v období běžném nebo minulém, účetní jednotka stanoví postup, při kterém zobrazí jeho zůstatkovou cenu, ekonomické použití a musí majetek zohlednit v období, ke kterému rozdíl věcně přísluší.⁵⁴

Dle ZoÚ by měl být nově zachycený majetek v účetnictví oceněn reprodukční pořizovací cenou. Pokud se jedná o přebytek majetku v důsledku nesprávného účtování nebo ocenění v obdobích minulých, musí být majetek oceněn tak, jako v době jeho pořízení, kdy by bylo o majetku účtováno správně.

⁵² BŘEZINOVÁ, Hana a Petr VÁCHA. Interpretace Národní účetní rady I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku. *Národní účetní rada* [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <http://nur.cz/wp-content/uploads/2019/04/I-39.pdf>.

⁵³ BŘEZINOVÁ, Hana a Petr VÁCHA. Interpretace Národní účetní rady I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku. *Národní účetní rada* [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <http://nur.cz/wp-content/uploads/2019/04/I-39.pdf>.

⁵⁴ BŘEZINOVÁ, Hana a Petr VÁCHA. Interpretace Národní účetní rady I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku. *Národní účetní rada* [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <http://nur.cz/wp-content/uploads/2019/04/I-39.pdf>.

5 Závěr

Bakalářská práce se zabývá problematikou inventarizace majetku a závazků ve vybrané obchodní společnosti. Po provedení inventarizace účetní jednotka získá přesný přehled o stavu majetku a závazků společnosti.

Cílem práce je poskytnout základní informace o inventarizaci majetku a závazků, a to jak teoretické, tak aplikované na námi vybrané obchodní společnosti.

Teoretická část práce se zabývá definováním inventarizace, je zde vymezen cíl inventarizace, rozdíl mezi inventurou a inventarizací a nastínění vnitropodnikové směrnice. Kapitola obsahuje dále definování inventárních písemností, vymezení druhů inventur a inventarizace a jejich bližší specifikace. Jsou zde vysvětleny inventarizační rozdíly a znázorněné zaúčtování. Dále je zde poukázáno, že může takový inventarizační rozdíl vzniknout i v situaci, kdy je účetní jednotkou chybně zaúčtována např. příjemka nebo výdejka. V návaznosti na způsobené manko nebo schodek je zde popsána dohoda o hmotné odpovědnosti zaměstnance, která může v některých případech motivovat zaměstnance k zodpovědnějšímu chování ke svěřeným věcem. Další části jsou způsoby oceňování jednotlivých druhů majetku a závazků. Poslední část této kapitoly tvoří přiblížení organizace inventarizačních prací od plánování inventarizací, přes sestavení směrnice až po stanovení inventarizační komise.

Praktická část práce se zabývá seznámením s vybranou obchodní společností, tj. YX, s. r. o., jejich vnitropodnikovou směrnicí k inventarizaci a harmonogramem inventarizace. V této části je popsán průběh inventarizace a zaúčtování rozdílů vzniklých při této inventarizaci.

Poslední část práce tvoří srovnání systémů sloužících pro evidenci majetku a inventarizaci, vyhodnocením inventarizace a doporučením pro doplnění vnitropodnikové směrnice.

Vzhledem k tomu, že účetní závěrka je pravidelně kontrolována auditorem, proces inventarizace tak zobrazuje spolehlivé informace.

Účetní jednotka má proces inventarizace podrobně zpracovaný a je koncipován tak, že je pro společnost časově nenáročný vzhledem k rozložení povinností mezi zaměstnance.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2019*. 16. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019. 533 s. ISBN 978-80-7598-271-1.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 7. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. 128 s. ISBN 978-80-271-0797-1.

NOVOTNÝ, Pavel. *Účetnictví pro úplné začátečníky 2019*. Třinácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2019. 208 s. ISBN 978-80-271-2251-6.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Praha: Polygon, 2005. 336 s. ISBN 80-7273-117-3.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace: praktický průvodce*. 8. aktualizované vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 360 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

ŠTEKER, Karel a Milana OTRUSINOVÁ. *Jak číst účetní výkazy: základy českého účetnictví a výkaznictví*. 2., aktualizované a rozšířené vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0048-4.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 352 s. ISBN 978-80-7554-063-8.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2019*. 19. vyd. Olomouc: ANAG, 2019. 1080 s. ISBN 978-80-7554-192.

Zákony a právní předpisy

Zákon č. 563/1991 Sb. ze dne 12. 12. 1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>

Zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. 11. 1992, zákon České národní rady o daních z příjmů. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>

Vyhláška č. 500/2002 Sb. ze dne 6. 11. 2002, vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>

Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 21. 4. 2006, Zákoník práce. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262>

Vyhláška č. 312/2014 Sb. ze dne 11. 12. 2014, vyhláška o podmínkách sestavení účetních výkazů za Českou republiku (konsolidační vyhláška státu). Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2014-312>

Zákon č. 593/1992 Sb. ze dne 20. 11. 1992, zákon České národní rady o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-593>

Český účetní standard pro podnikatele č. 007 - Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Dostupný také z: <https://businesscenter.podnikatel.cz/finance/ucetnictvi/cesky-ucetni-standard-pro-podnikatele-c-007/>

Elektronické dokumenty a ostatní

Konfirmace. *Ideclub* [online]. [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://ideclub.cz/slovník-pojmu/konfirmace>

Metodická pomůcka pro vzájemné odsouhlasení pohledávek a závazků. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2016 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_Metodika_2016-01-28_Metodicka-pomucka-pro-vzajemne-odsouhlaseni-pohledavek-a-zavazku.pdf

TRUHLÁŘOVÁ, Martina. Daňové a účetní souvislosti škod, mank a likvidací zásob. *Portál POHODA* [online]. 2012 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/danove-a-ucetni-souvislosti-skod,-mank-a-likvidaci/>

KUBÁTOVÁ, Alena Haas. Oceňování v účetnictví. *Portál POHODA* [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ocenovani-v-ucetnictvi/>

EVIDEI - evidence a inventarizace majetku. *Kodys* [online]. [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://www.kodys.cz/produkty/software/komplexni-systemy/evidei-evidence-inventarizace-majetku>

Veřejný rejstřík a sbírka listin. *Obchodní rejstřík* [online]. [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Vybraná obchodní společnost, s. r. o.. *Vybraná obchodní společnost* [online]. 2020 [cit. 30. 3. 2020]. Dostupné z: http://www.stranky_vybrane_obchodni_spolecnosti.cz/

BŘEZINOVÁ, Hana a Petr VÁCHA. Interpretace Národní účetní rady I-39 Inventarizační rozdíly u zásob a dlouhodobého majetku. *Národní účetní rada* [online]. 2019 [cit. 2020-03-30]. Dostupné z: <http://nur.cz/wp-content/uploads/2019/04/I-39.pdf>

Seznam zkratek

DFM- dlouhodobý finanční majetek

BÚ – Bankovní účet

ZoR – Zákon o o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

ZoÚ - Zákon o účetnictví

ZDP – Zákon o dani z příjmu

DDM – dlouhodobý drobný majetek

ZP – Zákoník práce

DM – Dlouhodobý majetek

FIFO – „first in,first out“


DHM – dlouhodobý hmotný majetek

DNM – dlouhodobý nehmotný majetek

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на вѣдомі, že odevzdáním diplomové (bakalářské) práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- беру на вѣдомі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 28. 5. 2020


.....
Kateřina Janálová

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Vzor inventurního soupisu DHM

Příloha č. 2 - Vzor závěrečné inventarizační zprávy

Příloha č. 3 - Vzor konfirmačního dopisu na pohledávky

Příloha č. 4 - Vzor dohody o hmotné odpovědnosti

Příloha 1

Příloha 2

Příloha 3

Příloha 4

